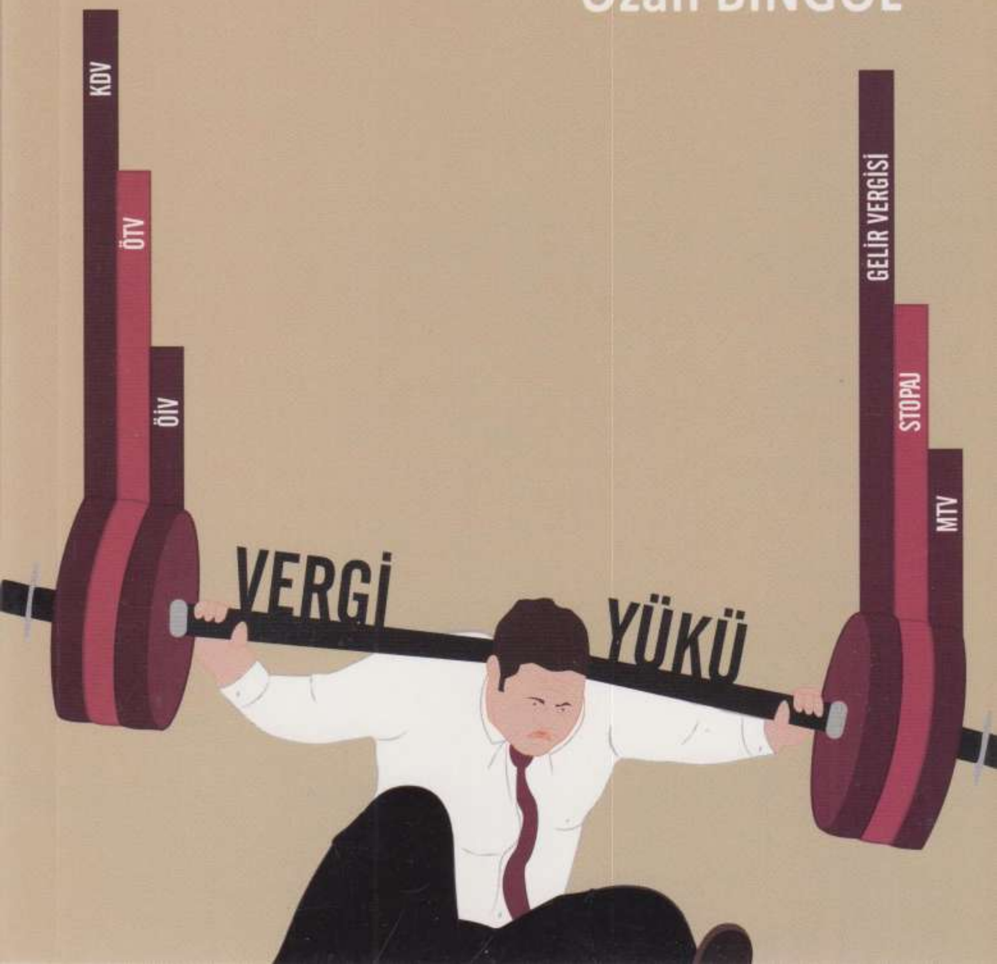
TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN

Temel Sorunları ve Çözüm Önerileri

Ozan BİNGÖL



TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN TEMEL SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Dr. Ozan BİNGÖL

2. Baskı



EKİN
Basım Yayın Dağıtım

2018

Sertifika No: 0607-16-008681

ISBN: 978-605-327-765-1

Sayfa Düzeni: Aslı AYRANCI

Kapak Tasarımı: Cihan TANER

Baskı ve Cilt:

Stüdyo Star Ajans Ltd. Şti.

Alaaddinbey Mah. 634. Sk.

NİLTİM Ayaz Plaza No: 24

Tel. (0224) 249 33 20

Sertifika No: 15366

Baskı Tarihi: Kasım 2018

EKİN Basım Yayın Dağıtım

Şehreküstü Mah. Cumhuriyet Cad.

Durak Sk. No: 2 Osmangazi / BURSA

Tel .: (0.224) 220 16 72 - 223 04 37

Fax.: (0.224) 223 41 12

e-mail: info@ekinyayinevi.com

www.ekinyayinevi.com

ÖNSÖZ

"Türk Vergi Sisteminin Temel Sorunları ve Çözüm Önerileri" başlıklı bu çalışmamda, uzun yıllardır vergi kanunlarında ve mevzuatında yapılan değişikliklerden sonra günümüzde vergi sisteminde gözlemlenen temel sorunları tespit etmeyi ve bunların çözümüne yönelik öneriler getirmeyi amaçladım.

Bu bağlamda, önce Türk Vergi Sisteminin temel sorunları; ekonomik altyapı kaynaklı sorunlar, yönetim kaynaklı sorunla ve mevzuat kaynaklı sorunlar başlıkları altında ortaya konulduktan sonra, bu sorunların çözümüne yönelik öneriler sunulmaktadır. Böylece ülkemizde birçok işlevini ve etkinliğini yitirmiş olan vergi sisteminin kendisinden beklenen adil, uygulanabilir ve etkin bir yapıya kavuşturulmasına katkı sağlamaya çalıştım.

Çalışmamda da ayrıntılı olarak yer alan Türk Vergi Sisteminin günümüzde karşı karşıya kaldığı temel sorunlar ile bu sorunların çözümüne yönelik olarak sunulan çok yönlü öneriler umarım yöneticilerimizin de dikkatini çeker ve daha adil bir vergi sistemine geçmemizde öncü olur. Kitabın hazırlanmasında bilgi ve birikimlerinden sıkça faydalandığım, büyük emekleri olan çok değerli hocam Prof. Dr. Adnan Gerçek'e ve katkılarından dolayı Doç. Dr. Ufuk Selen hocama teşekkürlerimi bir borç bilirim.

Yıllar önce Prof. Dr. Şükrü Kızılot hocamı dinlerken söylediği şu söz ile girizgahımı noktalamak istiyorum:

"Bir çocuğa vergi bilinci kazandırmak istiyorsak bu işe onun dondurmasının %35'ini yiyerek başlamalıyız."

Ruhu şad olsun…

İÇİNDEKİLER

YÖNETİCİ ÖZETİ

"*Türk Vergi Sisteminin Temel Sorunları ve Çözüm Önerileri*" başlıklı bu çalışma, uzun yıllardır vergi kanunlarında ve mevzuatında yapılan değişikliklerden sonra günümüzde vergi sisteminde gözlemlenen temel sorunları tespit etmeyi ve bunların çözümüne yönelik öneriler getirmeyi amaçlamaktadır.

Bu bağlamda, önce Türk Vergi Sisteminin temel sorunları; ekonomik altyapı kaynaklı sorunlar, yönetim kaynaklı sorunla ve mevzuat kaynaklı sorunlar başlıkları altında ortaya konulduktan sonra, bu sorunların çözümüne yönelik öneriler sunulacaktır. Böylece ülkemizde birçok işlevini ve etkinliğini yitirmiş olan vergi sisteminin kendisinden beklenen adil, uygulanabilir ve etkin bir yapıya kavuşturulmasına katkı sağlamaya çalışılacaktır.

Çalışmada ayrıntılı olarak yer alan Türk Vergi Sisteminin günümüzde karşı karşıya kaldığı temel sorunlar ile bu sorunların çözümüne yönelik olarak sunulan çok yönlü öneriler, aşağıda kısaca özetlenmiştir.

Temel vergi sorunlarına geçmeden önce türk vergi sistemini daha iyi analiz edebilmeniz için defalarca bahsettiğim vergi adaletsizliklerinden birkaç kısa yazıma yer vererek kitaba başlamak istiyorum.

Unutulmamalıdır ki;

"Parayı Lidyalılar, vergiyi Sümerler, verginin vergisini Türkler bulmuştur."

1/ Deli Dumrul Vergisi

Yazımın başlığından da anlayacağınız üzere bu sefer sadece verginin vergisini değil, verginin vergisinin vergisini ödüyoruz. Olay nasıl gerçekleşiyor şimdi ona bakalım. Hatırlayacağınız üzere 2017 ağustos ayının başında cep telefonlarından alınan TRT payına (bandrol ücreti) 4 puanlık artış gelerek %6'dan %10'a yükseltilmişti.

Ayrıca gümrük girişi üzerinden %25 özel tüketim vergisi (ÖTV) hesaplanıp en sonunda %18 KDV uygulanmak koşuluyla bir cep telefonunun gümrük girişi sonrası vergiler dahil fiyatı bulunmaktaydı. Konuyu biraz daha derinleştirecek olursak;

ÖTV Kanunu'na 2009'da eklenen geçici 6. Madde ile 31/12/2023'e kadar cep telefonları için asgari bir ÖTV uygulamasına geçildi. Buna geçici maddeye göre, ÖTV kanununa ekli (ıv) sayılı listede yer alan cep telefonları için listede belirlenen orana göre hesaplanan vergi 40 TL'den az olamaz denilmekte idi. Ayrıca zaten anayasanın 73. Maddesi gereğince muafiyet, istisna, indirim, oranları bakanlar kurulu

belirlemektedir. Bakanlar Kurulu'nun bu tutarı 0'a kadar indirmeye veya 3 katına kadar artırmaya yetkisi olduğu da aynı maddede hüküm altına alınmıştır. Bakanlar kurulu bu yetkisini kullanarak aynı tarihten bu yana asgari maktu vergi tutarını 120 TL'ye yükselmişti. Ancak 2016 yılının başında yayımlanan 2015/8353 sayılı bakanlar kurulu kararı ile asgari maktu ÖTV tutarı 160 TL yapıldı. Yukarıda da bahsettiğim bakanlar kurulunun bu maktu tutarı en fazla 3 katına kadar çıkarma yetkisi bu son aldığı kararla aşılmış olmaktadır. Yani şahsım adına yapılan son düzenleme anayasaya aykırılık taşımaktadır.

İş bu anlattıklarımla da bitmiyor. Şimdi vereceğim birkaç örnekle nasıl vergilendirildiğimizi sizlere daha ayrıntılı izah etmek istiyorum;

Örnek 1-

Gümrük girişi 500 TL olan bir cep telefonunun vergili fiyatını bulmak için

Önce %10 TRT payını (50 TL) hesaplayıp gümrük giriş fiyatına ekliyoruz.

Ara toplam 550 TL oldu.

Bu tutarın %25 ÖTV'sini alıyoruz (137,50 TL)

Ancak yukarıda bahsettiğim asgari maktu ÖTV tutarı son düzenleme ile 160 TL'den az olamaz denilmektedir. Bu nedenle hesaplanan 137,50 TL değil asgari maktu tutar olan 160 TL dikkate alınacaktır.

Ara toplam 710 TL

Bu tutarın da %18 KDV'sini hesapladığımızda o da 127,80 TL yapmaktadır.

Yani 500 TL'ye ülkeye giren bir cep telefonundan

- 50 TL TRT payı
- 160 TL ÖTV
- 127,80 TL KDV alarak toplamda 337,80 TL vergi tahsil edip cep telefonunun vergiler dahil fiyatının 837,80 TL olduğunu görmekteyiz.

Örnek 2-

Gümrük girişi 1.000 TL olan bir cep telefonunun vergili fiyatını bulmak için

Önce %10 TRT payını (100 TL) hesaplayıp gümrük giriş fiyatına ekliyoruz.

Ara toplam 1.100 TL oldu.

Bu tutarın %25 ÖTV'sini hesaplıyoruz (275 TL) ve bu tutar asgari maktu ÖTV tutarı olan 160 TL'yi geçtiğinden 275 TL'yi dikkate alıyoruz.

Ara toplam 1.375 TL

Bu tutarın da %18 KDV'sini hesapladığımızda o da 247,50 TL yapmaktadır.

Yani 1.000 TL'ye Ülkeye Giren Bir Cep Telefonundan

- 100 TL TRT Payı
- 275 TL ÖTV

- 247,50 TL KDV alarak toplamda 622,50 TL vergi tahsil edip cep telefonunun vergiler dahil fiyatının 1.622,50 TL olduğunu görmekteyiz.

Yukarıdaki her iki örnekte de görüldüğü üzere satın aldığımız bir cep telefonu için TRT payı ödeyip bu TRT payının da hem ÖTV'sini hem de KDV'sini ödemekteyiz. Deli Dumrul vergisi…

2/ futbolcuya cennet, işçiye-memura cehennem yazımın başlığından da anlaşılacağı üzere ülkemiz futbolcular için vergi cenneti iken, işçi-memur bordrolu çalışanlar için vergi cehennemi haline gelmiştir.

Bunun temel sebebi GVK geçici 72. maddedir.

31 aralık 2017 tarihinde süresi dolacak olan bu madde maalesef geçen hafta yayımlanan resmi gazete ile birlikte 2 yıllığına yeniden uzatılmıştır.

Bugün ayda brüt 6.000 TL maaş ile çalışan bir vatandaş gelirinin yarısından fazlasını yani yaklaşık %56'sını doğrudan ve dolaylı vergi olarak ödemekte iken, yıl içerisinde maaşına hiç zam almadan en az 3 kez vergi dilimi (%15 ile başlayıp kümülatif vergi matrahı arttıkça %20, %27 olması) değişmekte iken, futbolcular sabit %15 stopaja tabidirler. Hatta bu futbolcular milli bir müsabakaya katıldıklarında alacakları primler ise sadece %5 stopaja tabi tutulmaktadır. Asgari ücretin bile 2017 yılının son 3 ayında %20'lik vergi dilimine girdiğini göz önüne alırsak yazımın başlığı daha fazla anlam kazanmış olur.

Durum görüldüğü üzere içler acısı iken milyonluk futbolcuların sabit %15 stopaja tabi olmaları vergi adaletsizliğini tetiklemektedir. Örneğin asgari ücretliden fedakârlık beklemek yerine var olan bu vergi imtiyaz ve istisnalarını adil bir şekilde uygulamak daha ahlaki ve hukuki olacaktır.

Şu an futbolcular için dünyada uygulanan vergi oranlarına baktığımızda tablo iç karartıcıdır.

En yüksek vergi oranına sahip ülkeler

Ülke	En yüksek vergi oranı
1. İsveç	%59
2. Portekiz	%56,5
3. Danimarka ispanya	%56
4. Belçika Finlandiya	%53,5
5. Fransa	%45

En düşük vergi oranına sahip ülkeler

Ülke	En düşük vergi oranı
1. Bulgaristan	%10
2. Türkiye	%15
3. Macaristan-Romanya	%16
4. Dubai	%10

Emeğin, üretenin, çalışanın, hizmet edenin %35'e kadar vergilendirildiği bir sistemde yaşı 30'u geçmiş futbolcuların vergisiz para kazanmak için ülkemizi tercih etmesi maalesef can acıtıcıdır.

2016-2017 sezonunda futbolcular şayet ücretli çalışanlar gibi aynı vergi dilimine tabi olsalardı elde edilecek vergi geliri sadece 1. Lig için yaklaşık 151 milyon TL olacaktı.

Böylece kimseden fedakârlık beklemeye gerek kalmayacaktı.

Örneğin;

Pepe'nin 2016-2017 sezonunda transfer ücreti €4.750.000,00 olarak kap'a bildirilmiştir.

Euroyu 4,50 kabul ettiğimizde

Mevcut duruma göre 3.206.250,00 TL vergi öderken, işçi, emekçi ile aynı vergi oranlarına tabi olsaydı 7.469.700,00 TL ödeyecekti. Ödeyecekti derken zaten fiilen bir ödemede söz konusu değil. Çünkü kulüp kaynağında kesip bu vergiyi yatırmakla sorumlu.

Yine aynı şekilde

Gomis'in 2016-2017 sezonunda transfer ücreti €3.350.000,00 olarak kap'a bildirilmiştir.

Euroyu 4,50 kabul ettiğimizde

Mevcut duruma göre 2.261.250,00 TL vergi öderken, işçi emekçi ile aynı vergi oranlarına tabi olsaydı 5.264.700,00 TL ödeyecekti. Ödeyecekti derken zaten fiilen

bir ödeme burada da söz konusu değil. Çünkü kulüp yine kaynağında kesip bu vergiyi yatırmakla sorumlu.

Bir başka örnek

Valbuena'nın 2016-2017 sezonunda transfer ücreti €3.000.000,00 olarak kap'a bildirilmiştir.

Euroyu 4,50 kabul ettiğimizde

Mevcut duruma göre 2.025.000,00 TL vergi öderken, işçi, emekçi ile aynı vergi oranlarına tabi olsaydı 4.713.450,00 TL ödeyecekti. Ödeyecekti derken burada da zaten fiilen bir ödemede söz konusu değil. Çünkü yine kulüp kaynağında kesip bu vergiyi yatırmakla sorumlu.

Sadece bu üç örnekte vazgeçilen vergi 9.955.350,00 TL. Görüldüğü üzere bu geçici 72. Maddenin tüm adaletsizliğe rağmen 2 yıl daha uzatılmış olması ne ahlaki, ne hukuki, ne de vicdanidir. Gelir adaletsizliği almış başını giderken, vatandaş musluğu açtığında güne 5 adet vergi ile başlarken, milyonluk futbolculara yapılan bu jest akla ister istemez büyük para endüstrisi olan kulüpleri getirmektedir.

3/ Neden ÖTV'nin KDV'si alınır?

Uzun yıllar önce kurduğum bir cümle vardı, "parayı Lidyalılar, vergiyi Sümerler, verginin vergisini de Türkler bulmuştur" diye. Yıllar geçtikçe benim bu sözüm sıkça söylenir oldu. Bizler yazdıkça söyledikçe halkta şu farkındalık oluşmaya başladı; evet biz neden ÖTV'nin bir de KDV'sini ödüyoruz? Aslında sadece ÖTV'nin KDV'sini ödemiyoruz, birçok vergi resim harç ve benzeri yükümlülüklerin KDV'sini ödüyo-

ruz. Konuya başlamadan önce yazının başlığı gereğince bu iki vergiyi bi hatırlayalım.

Öncelikle KDV yani katma değer vergisi kanunu sene 1985'ten bu yana uygulamada olan bir dolaylı vergi kanunudur ve konusu Türkiye sınırları içerisindeki her türlü mal teslimi, hizmet ifası ve mal ve hizmet ithalatıdır. ÖTV ise (deprem vergisi olarak bilinir ki yanlıştır, aslında o ÖİV yani özel iletişim vergisidir) bilinenin aksine 2002 yılında lüks tüketimi ve sağlığa zararlı bazı ürünleri vergilendirmek için uygulamaya konulmuş yine bir dolaylı vergi kanunudur. Şimdi gelelim ÖTV'nin KDV'sine;

KDV kanununun 24. maddesi bize yukarıdaki ifadeyi tamamen açıklamaktadır. İlgili maddede KDV'nin matrahına dahil olan unsurlar şöyle sıralanmıştır;

1- Teslim alanın gösterdiği yere kadar satıcı tarafından yapılan taşıma, yükleme ve boşaltma giderleri,
2- Ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurlar,
3- Vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler."

KDV'nin matrahına dahildir denilmektedir. Yani bugün ödediğimiz elektrik faturasındaki TRT payı da KDV'nin matrahına dahildir, doğalgaz faturamızdaki ÖTV de KDV'nin matrahına dahildir, cep telefonu görüşmemizdeki ÖİV de

KDV'nin matrahına dahildir. Hal böyle olunca deli dumrul vergisi dediğimiz ve sadece kümesteki kazları yolmaya çalışan bir vergi sistemi ile karşılaşmaktayız. Daha önceleri de defaatle söylediğim gibi sistemin doğrusu dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki payını minimum seviyeye çekerek gelir ve servet üzerinden alınan vergilerin payını arttırmakla sağlanacaktır. Burada temel prensip harcayandan değil de kazanandan vergi toplanmasıdır.

Vergi bir devletin temel geliridir ve toplanmalıdır ki anayasa'nın 73. maddesi aynen şunu ifade eder. "Maliye politikasının temel amacı vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımıdır." Yani vergiler adil toplanmalıdır. Bu hususta vatandaşın vergiler karşısında sorguladığı temel birkaç soru bulunmaktadır;

a) Vergilerim nereye harcanıyor?

b) Toplanan vergiler yatırıma ya da istihdama dönüşüyor mu?

c) Vergiler sebebiyle üretimden uzaklaşılıyor mu?

Özellikle son soru karşımıza şu şekli ile sıkça çıkmaktadır. 56.000 liraya gümrük girişi olan 2000 motor hacimli bir otomobilin vergilerle birlikte yaklaşık satış fiyatı 178.000 lira olmaktadır. Durum böyle iken vatandaşın aklına aynı soru gelmektedir "siz olsanız araba üretir misiniz?" yani üreticinin çeşitli maliyet ve risklere katlanıp ürettiği otomobilden hiçbir maliyet ve riske katlanmadan 3 kat daha fazla para kazansanız gerçekten siz olsanız üretir miydiniz?

Aslında bu tarz örnekleri çoğaltmak mümkün. Sadece sorun bu da değil özellikle vatandaşı mağdur eden haksız vergi düzenlemelerini de es geçmemek gerekir. Örneğin lüks tüketimi vergilendirmesi gereken ÖTV kanunu yat, kotra, elmas, pırlantada sıfır iken güneş kreminde %20, tıraş köpüğünde %6,7, doğalgazda %2. bir başka uygulamada milyonluk gemi alımında KDV %1 olarak uygulanırken 1 liralık simitte %8 olarak uygulanmakta. Bugün 3.000 lira brüt maaşı olan bir vatandaş maaşına hiç zam almadan yıl içerisinde 3 kez vergi dilimi değişmekte ve yılbaşında %15 ile başladığı vergi oranı yılsonuna doğru %27 olmakta. Ancak bu vatandaşın yanında milyonlara imza atan bir futbolcu sabit, oran hiç artmadan sadece %15 stopaj yoluyla vergilendirilmekte. İşte bu ve benzeri örnekler ya da bunlara benzer düzenlemeler arttıkça vatandaş artık üzerindeki vergi yükünü sorgulamakta. Aslında vatandaşın bunu sorgulaması şahsi düşünceme göre zaten olması gerekendir. Çünkü vatandaş ödediği vergilerin harcanması konusunda takipçi olursa bu harcamaların keyfiyetini önlerken kamu bilincine de sahip olmuş olacaktır.

Saysak, yazsak, söylesek günlerce bitiremeyeceğimiz bir konu vergileme, vergiler, vergi kanunları. Yukarıda kısaca açıkladığımız uygulamada görülen en basit örneklerden biriydi sadece. Ancak şunu artık bizlerde görüyoruz ki vatandaş vergiden değil verginin vergisinden mağdur! Umuyorum bizim bu gördüklerimizi yasa koyucularda en kısa zamanda görürler.

4/ Gelin, uzlaşın, anlaşın

Epeydir sosyal medyada dolaşan bazı veriler görmekteyiz. Şu firmanın bu kadar borcu silinmiş, bu firmanın şu kadar borcu sıfırlanmış gibi. Aslında nedir bu işlemin öncelikle ona bakalım, daha sonra gelir idaresi başkanlığının 2016 yılı faaliyet raporunda yer alan bazı bilgileri analiz edelim.

Uzlaşma müessesesi uzun yıllardır uygulanan bir müessesedir. İlgili uzlaşma yönetmeliğinin kapsamında ikmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergiler ve bunlara ilişkin vergi cezaları girmektedir. Şayet böyle bir durumla karşılarsanız başvuru tutarınıza göre ilgili uzlaşma komisyonuna katılarak bazı indirimlerden faydalanabilir cezaların bir kısmından kurtulabilirsiniz. Aslında halk deyimiyle uzlaşma, pazarlık sonucu anlaşmadır. Genel bütçeye giren her türlü vergi, resim ve harçlara ilişkin uzlaşma taleplerinin incelenmesi için üçer kişilik

-Vergi dairesi uzlaşma komisyonları,

-Defterdarlık uzlaşma komisyonu,

-Vergi dairesi başkanlığı uzlaşma komisyonu,

-Vergi daireleri koordinasyon uzlaşma komisyonu

-Merkezî uzlaşma komisyonu kurulmuştur.

Burada belli bir tutarın üzerindeki (bu tutar 2017 yılı için 3 milyon TL) tüm konular merkezi uzlaşma komisyonunda görüşülmektedir. Şimdi gibi 2016 faaliyet raporuna

göre ilgili yılda uzlaşmada neler olmuş onlara bir göz gezdirelim;

1) Öncelikle 81 ilin vergi dairelerinde yapılan uzlaşma ve sonuçlarını inceleyecek olursak;

Toplam uzlaşmaya başvuru sayısı 99.027 adet olup uzlaşılan dosya sayısı 88.707 adettir.

Uzlaşmaya başvuru yapılan ve üzerinde uzlaşılan toplam vergi aslı 507.302.473,00 liradır.

Bu tutarın 247.185.472,00 lirası için uzlaşılmış (silinmiş) olup uzlaşma sonucu 260.117.001,00 lira ödenmesi gereken vergi olarak kalmıştır.

Uzlaşmaya konu olan toplam vergi cezası ise 675.334.309,00 lira olup, bu tutarın 606.409.156,00 lirası için uzlaşılmış (silinmiş) olup geriye 68.925.153,00 lira ödenmesi gereken ceza tutarı olarak kalmıştır.

Yani 2016 yılında 81 ilin ve büyük mükellefler vergi dairesinin uzlaşmaya konu olan toplam tutarı 1.182.636.782,00 lira olup bunun 853.594.628,00 lirası silinerek geriye 329.042.154,00 lira ödenecek vergi ve ceza olarak kalmıştır.

2) Koordinasyon uzlaşma komisyonu ile yapılan uzlaşma ve sonuçlarını inceleyecek olursak;

Toplam uzlaşmaya başvuru sayısı 167 adet olup başvuru tutarı 256.833.610,00 liradır, üzerinde uzlaşılan dosya sayısı 88 adettir.

Uzlaşmaya başvuru yapılan ve üzerinde uzlaşılan toplam tutar ise 191.845.974,00 lira olup bu tutarın 140.882.888,00 lirası için uzlaşılmış (silinmiş) olup geriye 50.963.086,00 lira ödenmesi gereken vergi olarak kalmıştır.

Uzlaşmaya konu olan toplam vergi cezası ise 265.819.441,00 lira olup, bu tutarın 252.906.007,00 lirası için uzlaşılmış (silinmiş) olup geriye 12.913.434,00 lira ödenmesi gereken ceza tutarı olarak kalmıştır.

Yani 2016 yılında koordinasyon uzlaşma komisyonunda uzlaşmaya konu olan toplam tutar 457.665.415,00 lira olup bunun 393.788.895,00 lirası silinerek geriye 63.876.520,00 lira ödenecek vergi ve ceza olarak kalmıştır.

3) Merkezi uzlaşma komisyonu ile yapılan uzlaşma ve sonuçlarını inceleyecek olursak;

Toplam uzlaşmaya başvuru sayısı 8 adet olup başvuru tutarı 665.580.917,00,00 liradır, üzerinde uzlaşılan dosya sayısı 6 adettir.

Uzlaşmaya başvuru yapılan ve üzerinde uzlaşılan toplam tutar ise 268.766.445,00 lira olup bu tutarın 209.806.088,00 lirası için uzlaşılmış (silinmiş) olup geriye 58.960.357,00 lira ödenmesi gereken vergi olarak kalmıştır.

Uzlaşmaya konu olan toplam vergi cezası ise 341.575.433,00 lira olup, bu tutarın hepsi için uzlaşılmış (silinmiş) olup geriye 0 lira ödenmesi gereken ceza tutarı olarak kalmıştır.

Yani 2016 yılında merkezi uzlaşma komisyonunda uzlaşmaya konu olan toplam tutar 610.341.878,00 lira olup bunun 551.381.521,00 lirası silinerek geriye 58.960.357,00 lira ödenecek vergi ve ceza olarak kalmıştır.

Yukarıda belirttiğim ve gelir idaresi başkanlığının 2016 faaliyet raporunun 114,115,116. Sayfalarında yer alan tutarlar akla şu soruyu getirmektedir. Uzlaşma müessesesi gerçekten objektif midir?

Son olarak daha önce sıklıkla sorduğum bir soruyu burada da yinelemek isterim;

Siz hiç maaşı kaynağında kesilen bir çalışanın vergi affından, indirimden, uzlaşmadan faydalandığını gördünüz mü?!

5/ Vergi cenneti ülkeler

Vergi cenneti ülkelerin var olma sebeplerini irdelemek, bu ülkelerin mali yapılarına değinmek ve bunlara ilişkin bilgiler vermek istedim. Birçok vergi cenneti, küçük ve doğal kaynaklarının kıtlığı nedeniyle sanayi ülkesi olmaya uygun olmayan ülkelerdir. Bu nedenle fiziki yatırımları teşvik edememelerinden dolayı, finansal hizmetler ve portföy yatırımları açısından cazibe ortamı sağlamaya çalışmakta ve bankacılık, muhasebe, hukuk hizmetleri sunarak, iletişim, ulaşım, otel, ofis araç ve gereçleri gibi alt yapı hizmetleri sağlayarak birey ve kurumların vergi yüklerini azaltmayı önermektedirler. Vergi cennetlerinde, yükümlüler vergi kaçırmamakta, mevcut yasalarla yasal olarak vergi ödememektedirler. Vergi

cennetlerinin coğrafi yüzölçümleri genel olarak küçük, nüfusları azdır. Turizm ve hizmet sektörü en önemli gelir kaynaklarıdır. Sıfır oranda vergi uygulasalar da, yerel işletmelerden mutlaka "ücret" almaktadırlar. Yerel çalışanların ve dışarıdan gelenlerin ücretlerinin vergilendirilmeleri ile bu kişilerin tüketimleri potansiyel olarak çok önemli bir gelir kaynağıdır bu ülkeler için.

Vergi cennetleri olarak tanımlanan vergi düzenleri, genelde ortak özellikler taşımaktadır. Vergi cennetlerinin yabancı mükelleflere çekici gelen başlıca özellikleri, sıfır vergilemeye kadar varan önemli ölçüdeki vergi avantajları, faaliyetlerde kural ve bürokrasi yokluğu, asgari düzeyde kambiyo kontrolü ve bankalar ve ticari faaliyetlerle ilgili sırların sıkı şekilde korunması olarak belirtilebilir. Yani daha doğrusu paranın kaynağının sorulmaması çok önemli bir etkendir. Özellikle, bankacılık işlemlerinin gerçekleştirilebilmesi için vergi cennetlerinin fiziksel olarak erişimlerinin kolay olması gerekmektedir. Bunun için havaalanı, liman gibi ulaşım hizmetleri yanında telefon, internet, uydu haberleşmesi ile ilgili altyapılar kurulmuş ve kolaylıkla kullanılabilir yapıdadırlar. İletişim olanaklarının ve internetin tüm dünyada yaygınlaşması ile birçok birey ve şirket kendi ülkelerinde daha fazla vergi ödemek yerine vergi cennetlerine yönelme eğilimi içerisine girmektedirler.

Vergi cennetlerinin gelişmeleri ve diğer devletlerin vergi gelirlerini etkilemeleri sonucunda, zarar verici vergi rekabetiyle mücadele amacıyla OECD'nin 1996 yılında başlattığı

çalışmanın ilk bölümü, zarar verici vergi uygulamalarıyla mücadele etmek üzere 1998 yılında "yeni küresel konular: zarar verici vergi rekabeti" raporunun (1998 yılı raporu) kabul edilmesi ile tamamlanmıştır. Raporda, vergi cenneti ve tercihli zarar verici rejimlerin ölçütlerinin belirlenmesi yanında, ayrıca bu konu ile ilgili bir forum oluşturulması ile ilgili düzenlemeler de bulunmaktadır.

OECD vergi sorunları komitesi, 1998 vergi rekabeti raporu ile hiç vergi olmaması veya sadece nominal vergilendirme yapılması, vergi istihbaratından diğer ülkelerin yararlandırılmaması, vergi yasalarının şeffaflıktan yoksun olmaları, fiilen faaliyette bulunması gibi kriterleri göz önünde tutarak, değişik uygulamaları incelemiş ve sonuçta 41 ülkenin bu kriterleri taşıdığını belirlemiştir. Söz konusu ülkeler, OECD ile işbirliğine davet edilmişlerdir. Aralık 2006 tarihi itibariyle bu ülkelerden 36 tanesi OECD'nin teklifine olumlu yanıt vererek "işbirliği yapan ülkeler" kategorisine girmişlerdir.

-Vergi cennetlerinin temel kullanılma amaçları

Vergi cenneti ülkelerde yatırım yapan işletme ve bireylerin ortak amacı, ekonomik olarak karını maksimize etmektir. Vergi yükünün azaltılması, vergi cenneti ülkelerde yatırım yapılmasının önemli bir nedenidir. Ancak vergi dışında başka nedenlerle de bireyler ve kurumlar vergi cennetlerinde yatırım yapmaktadırlar. Ayrıca zayıf ekonomisi olan ve yeterince gelişmemiş bankacılık sistemine sahip ülkelerde yaşayan varlıklı bireyler ile işletmeler de ulusal para birimi değerinin iniş ve çıkışları ile bankalarla olan ilişkilerinde ekonomik

koşullardan kaynaklanan yaşayacakları sorunları nedeniyle varlıklarını yurt dışında tutmak istemektedirler. Bu aynı zamanda onlara, kambiyo kontrollerine tabi olmama olanağı sağlamaktadır. Bazı büyük işletmeler bu sayede vergi arbitrajı sağlayarak önemli karlar elde etmektedirler. Son olarak vergi cennetlerinde türk işadamlarımızın tuttukları toplam paranın tahmini tutarının 165 milyara yakın olduğunu da söylemeden geçmeyelim!

6/ Neye ne kadar vergi ödüyoruz

Bütçe gerçekleştirmelerini muhasebat genel müdürlüğü'nün verilerine göre analiz ettiğimizde bir önceki yıla göre yani 2016 yılına göre 2017 yılında toplam vergi gelirlerimizde %17'lik bir artış söz konusu olduğunu görmekteyiz.

Öncelikle 2017 yılı toplam vergi gelirleri hedefinin 511 milyar TL olduğunu söyledikten sonra yıl içerisinde tahsil edilen toplam vergi gelirlerinin 536 milyar TL olduğunu belirterek konuya başlayalım. Görüldüğü üzere 2017 yılının 1 ocak-31 aralık tarihleri arasında bütçe hedefinden yaklaşık 25 milyar TL fazla vergi tahsil etmişiz. Aynı yıl toplam vergi gelirlerinde tahakkuk oranımız ise 670,7 milyar TL.

Gelelim tek tek vergi kalemlerine

2016 yılında gelir vergisinde yapılan tahsilat 96,6 milyar TL iken 2017 yılında bu tutar %16,5 lik bir artışla 112,4 milyar TL'ye ulaşmıştır. Gerçek kişilerin beyan ettiği (ticari kazanç, zirai kazanç vb) ile ücretliler yani bordrolu çalışanla-

rın maaşlarından kesilen gelir vergisi toplamı 112,4 milyar TL'dir.

Patronların ödediği kurumlar vergisinde ise tahsilat durumu bir önceki yıla göre %23 lük bir artışla 52,9 milyar TL olmuştur. 2016 yılında 43 milyar TL vergi tahsilatı yapılan kurumlar vergisinde 2017 yılında 52,9 milyar TL tahsilat yapılmıştır.

Tüketim üzerinden alınan dolaylı vergilerde ise çarpıcı bir sonuç ortaya çıkmaktadır.

Dahilde alınan KDV'de 2017 yılı içerisinde 112,4 milyarlık bir tahakkuk olmasına rağmen tahsilat 55,5 milyar lirada kalmıştır. Dahilde alınan katma değer vergisinde tahakkuk tahsilat oranı %49,5 ile diğer dolaylı vergiler içerisinde en düşük seviyede bulunmaktadır. Açıkçası vatandaşın tüketim safhasında ödediği KDV'yi aracı olarak devlete yatırması gereken mükelleflerin bu paranın %50,5'ini yatırmadığını görmekteyiz. Bu, mal ve hizmet satan devlet ile nihai tüketici arasında köprü vazifesi gören aracı mükelleflerin vatandaştan tahsil ettikleri KDV'leri bir nevi kredi gibi işletmelerinde kullanmış olduklarını ifade etmektedir.

İthalde alın KDV'de ise tahsilat her zamanki gibi %100. 2017 yılında tahsil edilen ithalde KDV tutarı 99,6 milyar TL olmuştur. Bu durumun özet kısmında değindiğim çok önemli bir sonucu bulunmaktadır.

Özel tüketim vergisi yine dolaylı vergiler içerisinde en yüksek gelirin elde edildiği bir kalem olmaya devam etmek-

tedir. 2016 yılında 120,4 milyar TL ÖTV tahsilatı varken bu tutar 2017 yılında 138,3 milyar TL olmuştur. Tahsil edilen ÖTV'nin alt kalemlerine göz attığımızda 138,3 milyarın;

63,6 milyar TL'sinin petrol ve doğalgaz ürünlerinden

37,4 milyar TL'sinin tütün mamullerinden

22 milyar TL'sinin motorlu araç satışlarından

10 milyar TL'sinin alkol ürünlerinden

4,8 milyar TL'sinin dayanaklı tüketim mallarından

402 milyonunun da kolalı gazozlardan elde edildiğini görmekteyiz. (bazı küçük küsuratlar dikkate alınmamıştır.)

Banka ve sigorta muameleleri vergisinde 2017 yılı tahsilat oranımız bir önceki yıla göre %20'lik bir artış göstererek 13,2 milyar TL olmuştur.

Şans oyunları vergisinden 2017 yılında 902 milyon TL gelir elde edilmiştir.

Özel iletişim vergisinden 2017 yılında 3,8 milyar TL gelir elde edilmiştir.

Gümrük vergilerinden 2017 yılında 12,2 milyar TL gelir elde edilmiştir.

Damga vergisinden 2017 yılında 15,6 milyar TL gelir elde edilmiştir.

Mülkiyet üzerinden alınan iki vergi türünde ise veraset ve intikal vergisinde 2017 yılı tahsilatı 717,6 milyon TL olur-

ken, motorlu taşıtlar vergisinde 2017 yılı tahsilatımız 10,8 milyar TL olmuştur.

2017 yılı tahsil edilen toplam harç gelirlerimiz ise 19,2 milyar TL olmuştur. Özellikle tamamı yıllardır TOKİ'ye aktarılan yurt dışı çıkış harcında 2017'de 103,8 milyon TL gelir elde edilmiştir.

2017 yılı vergi gelirlerinde dikkat çeken bazı hususları özetleyecek olursak;

Ücretlilerden kesilen gelir vergisi tevkifat tutarı 2017 yılında yaklaşık 67,1 milyar TL iken bu ücretlilerin yanlarında çalıştıkları patronların ödediği kurumlar vergisi tutarı 52,9 milyar lirada kalmıştır.

KDV ve ÖTV'den elde edilen toplam gelir 293,4 milyar TL ile toplam vergi gelirlerinin yaklaşık %55'ini oluşturmuştur. Aslında vergi rekortmeni hep söylediğim gibi 2017 yılında da vatandaş olmuştur.

Toplam vergi gelirlerimiz içerisinde dolaylı vergilerin payı yaklaşık %67 olarak karşımıza çıkmaktadır.

İthalde alınan KDV'nin bir önceki yıla göre ciddi bir artış gösterdiğini ve 2017 için beklenen bütçe hedefinden yaklaşık %11 fazla verdiğini belirtmekte yarar var. Çünkü bu durum aslında ithalat artışımıza işaret etmektedir ve bu durumunda önemli iki sonucu bulunmaktadır. Birincisi cari açık açısından olumsuz bir tablo karşımıza çıkmakta iken, ikincisi üretim ve ihracatımızın ithalata bağımlı olduğunu düşündü-

ğümüzde ithal edilen malın niteliğine göre olumlu bir tablo olarak karşımıza çıkabilmektedir.

7/ Vergi, zulüm, isyan

...çocukluğunda çok ürkek olduğu bilinen atçalı kel mehmet, bir gün köy kahvesinde, ahalinin ve kendisinin devlet tarafından sömürüldüğünü, vergi adı altında halkın ezildiğini ve yok yere acı çektirildiğini düşünüp buna bir çare ararken, üç iri köpeğe karşı cılız bir köpeğin kapışmasına şahit olur. Hasımlarınca bir hayli yıpratılan küçük köpek, can havliyle kaçarken bir çıkmaz sokağa girer. Kaçacak yeri yoktur. Direncinin son noktalarında olmasına rağmen sırtını duvara vererek bu üç köpeğe çılgıncasına saldırır ve onları kaçırmayı başarır. Atçalı'da bundan ibret alır.

İşte böyle başlar atçalı kel mehmet isyanı. Aslında padişaha karşı değildir bu ihtilal (isyan), sisteme daha doğrusu sistemsizliğe karşıdır.

Osmanlı rus savaşının bittiği ve yenilginin izlerinin silinmeye başladığı bir dönemdi. Hali hazırda var olan vergilere yenileri eklenmiş, bazılarının oranları yükseltilmiş ve mültezimler baskısını iyice arttırmışlardı. Halk sadece vergi ödemekten değil mültezimlerin ya da voyvodaların (vergi toplayıcısı) keyfi uygulamalarından, acımasızca vergi adı altında kendilerini ezmelerinden, sofrasına götüremediği katığı mültezimlere kaptırmalarından şikâyetçi olur hale gelmişlerdi. Ancak mültezimler güçlüydü ve arkalarında padişah vardı. Yani o dönemde mültezime direnmek padişaha direnmek

ona başkaldırmak sayılmaktaydı. Böylesi bir zamanda isyan etti kel mehmet…

1829 yılı başlarında kuyucak'ta başlayan kel mehmet'in önderliğindeki aydın ayaklanması aslında bir halk isyanıdır. Halkın vergiye isyanıdır. Atçalı kel mehmet'in bir mültezimle haksız topladığı vergi yüzünden çatışmasıyla başlar aydın isyanı ve tez zamanda yayılır diğer vilayetlere. Hızla gelişen ve artan halk desteğiyle büyüyen bu isyan sonucunda atçalı kel mehmet 'vali-i vilayet, hademe-i devlet, atçalı kel memet' şeklinde imzaladığı fermanla hükümetten serbest ticaret ve tarımın korunmasını, kanunların değiştirilmesini, daha eşit kanunlar yapılmasını ve askerliğin yeni esaslara bağlanmasını istemiştir. Akabinde mültezimlerin, voyvodaların ve zabitlerin halktan keyfi olarak topladıkları vergileri kaldırmış, bunlarla da yetinmeyerek bölgesinde gelir adaletinin tesisi için eşit gelir, eşit paylaşım hükmünü getirmiştir. İlk ayaklanmasında aydın mültezimi ve yanındaki adamlarıyla girdiği çatışma haricinde diğer kasabalarının hiç birisinde atçalı kel mehmet'e karşı silah atılmamıştır. Adamlarıyla birlikte girdikleri kasabalarda birer kurtarıcı gibi karşılanmış, idaresi altında bulunan yerlerde halkının malına, canına ve ırzına saygı göstermiş ve seyahat hürriyetine hiçbir zaman engel olmamıştır. Padişaha yazdığı bir diğer fermanda ona karşı olmadığını, isyanın haksız vergilere, keyfi iş yapan mültezimlere, halka acı çektirenlere karşı olduğunu belirtmiştir.

Görüldüğü üzere 1829 yılında yaşanan bu olay günümüze kadar sirayet etmiş bir vergi sisteminin o dönemdeki

yansımalarıdır. Günümüzde doğrudan bir isyan olmasa bile dolaylı yollardan halk vergilere karşı direnç göstermektedir. Özellikle bazı yüksek vergilerden kaçabilmek ya da kaçınabilmek için halkın çeşitli yollara başvurduğu aşikârdır. Adam smith'in "çok ağır bir vergi konulması ve vergileme yetkisinin kötüye kullanılması halkın vergiye karşı isyanını meşru kılar" sözü yukarıdaki yaşanmış olayın bir nevi özetidir. Ülkemizde var olan ve gün geçtikçe büyüyen kayıt dışı ekonomi ise aslında bir vergi isyanıdır...

8/ Anestezik hayatlar

Aslında yazının başlığına bakınca bir anda aklınıza tıbbi terimler, ameliyat masaları, hastane koridorları, sert hasta bakıcılar, vizite çıkmış asistanlar, gözleri bir umut ile doktorların ağzından çıkacak bir kelimeye bakan hastalar gelebilir ama konumuz neyse ki vergi…

Vergi en kısa ve yalın haliyle devletin bazı kamu harcamalarını karşılamak amacıyla vatandaşlardan topladığı paralardır diyebiliriz. Yani devleti var eden halktır ve devlet halkın ödediği vergiler ile ayakta durur. Ancak bu sistem halktan adil bir şekilde vergi toplandığı sürece mümkündür. İşte ülkemizdeki temel sıkıntı da tam burada başlamaktadır. Sorun KDV, ÖTV gibi dolaylı vergiler ve bu vergilerin anestezi etkisine kapılmış bir toplum…

- Ülkemizde adil bir vergi sisteminin olmadığını…
- Bir çalışanın maaşına hiç zam almadan yıl içerisinde 4 kez vergi dilimi arttığını...

- Aylık 6.000 TL yılda 72.000 TL brüt maaş alan bir çalışandan 25.120 TL direkt kazancından vergi kesildiğini, ayrıca harcarkende ekmekten suya vergi ödediğini, yılın 365 gününün 205 günü vergiye çalıştığını…
- Toplanan her 100 liralık verginin 55 lirasının ÖTV ve KDV'den tahsil edildiğini; bir başka deyişle kazanandan değil harcayandan vergi toplandığını...
- Bir kitap yazarının (yüzde 17) bir futbolcudan (yüzde 15) daha fazla vergi (stopaj) ödediğini...
- Çiftçilere verilen tarımsal desteklerden bile yüzde 4 vergi (stopaj) kesildiğini...
- Taksi plakası sahibinden aracı için ÖTV alınmayıp limonatadan, gazozdan, tırnak makasından, törpüden ÖTV alındığını…
- Türkiye'de en zengin yüzde 20'nin milli gelirden aldığı pay yüzde 47.2 iken, en yoksul yüzde 20'nin milli gelirden aldığı payın yüzde 6.2 olduğunu…
- Sabah uyanıp musluğu açtığınızda daha güne başlarken bile 5 ayrı vergi (KDV, çevre temizlik vergisi, atık su bedeli, katı atık bertaraf bedeli, katı atık toplama bedeli) ödendiğini…
- Seyahat özgürlüğünün anayasal bir hak olduğunu. Ancak yurtdışına seyahat için 15₺ ödemeden çıkamadığımızı ve sadece geçen yıl "yurtdışı çıkış har-

cı"ndan toplam 103,8 milyon₺ gelir elde edip bu tutarın tamamının toki'ye aktarıldığını…

- Vergi ödemek için vergi ödeyen tek millet olduğumuzu…
- Son 5 yılda 4 kez, son 16 yılda 10 kez vergi affı getirildiğini ve bu afların vergisini düzenli ödeyene yük olarak geri döneceğini…
- Kayıt dışı ekonominin aslında bir vergi isyanından doğduğunu…
- Ülkenin futbolcu için vergi cenneti, işçi-memur için vergi cehennemi haline geldiğini…
- Bir paket sigarada vergi oranının %81,7 olduğunu, bir paketteki 20 dal sigaranın 16 dalının vergilerden oluştuğunu…
- Bugün bir 70'lik rakının satış fiyatı içerisindeki vergi oranının alkol oranının iki katından fazla olduğunu…
- 100.000 liraya ülkeye gelen bir otomobilden 211.000 lira vergi alındığını…
- Bir cep telefonu için 3 adet, konuşurken 4 adet, şarja taktığımızda 5 adet vergi ödediğimizi…
- Radyolu duşakabine, akıllı kol saatine, mini fırına trt payı ödediğimizi….
- Bu ülkede gerçek vergi rekortmeninin sigara içen, alkol tüketen, araba kullanan, cep telefonu ile konuşan olduğunu…

- Taksicinin, kuyumcunun, dolmuşçunun asgari ücretli kadar bile vergi ödemediğini…
- Son 12 yılda sadece ÖTV'den toplanan 895,8 milyar₺ ile 213 tane osmangazi köprüsü, 208 tane avrasya tüneli, 105 tane yavuz sultan selim köprüsü yapılabileceğini…
- Almanya'da bir asgari ücretlinin 1.6 motor volkswagen araba aldığında 19 aylık asgari ücret geliri ile alabildiğini ve bunun da 17 ayı arabaya, 2 ayı vergiye çalıştığını. Bizde ise ancak 111 aylık maaşıyla alabildiğini ve bunun da 58 ayı arabaya, 53 ayı vergiye çalışacağını…
- Gelirin adil dağılabilmesi için verginin adil toplanması gerektiğini…
- Yattan, kotradan, gemiden, elmastan, pırlantadan alınmayan ÖTV'nin doğalgazdan, akaryakıttan, soğuk çaydan alındığını…
- Hermesten çanta alıp, gucci gözlük takıldığında, prada ayakkabı giyildiğinde %8 KDV ödendiğini ancak tezek yakıldığında %18 KDV ödeneceğini…
- Dolaylı vergilerin bu denli yüksek olduğu bir coğrafyada vergi adaletinden bahsedilemeyeceğini defalarca yazdım, anlattım, söyledim…

Ne derdimi anlatabildim, ne de meramımı dinletebildim

Neden biliyor musunuz?

Çünkü verginin farkında değiliz. Toplam vergi gelirimizin yaklaşık %70'i dolaylı vergilerden oluşmakta. Yani dolaylı vergi ürün veya hizmetin içerisine gizlenmiş vergidir. Vatandaşta anestezik bir durum ortaya çıkarır. Yani vatandaş bu vergilere karşı hissizleşir, vergi ödediğini fark etmez. Doğumdan ölüme, ekmekten suya vergi ödediğini fark etmeyen vatandaş sorgulamaz.

Bunca vergi ödeyip neden hala özel güvenlikli bir sitede oturmak zorunda kaldığını, bu kadar SGK primi ödeyip neden hala özel sağlık sigortası yaptırmak durumunda olduğunu, ya da bu kadar vergi ödedikten sonra çocuğunu neden hala özel bir okulda okutmak gibi bir eğilimde bulunduğunu düşünmez çünkü vergiyi hissetmez…

Vatandaş hissetmediği vergiyi sorgulayamaz. İşte o zaman çıkıp, ödediğim vergiler ile yapılan köprü ve yollardan neden bir daha para ödeyerek geçmek zorundayım sorusunu yönetenlere hiçbir zaman soramaz! Soramadığı gibi maalesef oy davranışını belirleyen rasyonaliteye de asla ulaşamaz. Vergi farkındalığı ve vergi bilinci her zaman seçmenlerin rasyonel oy davranışı göstermelerinde en etkili araçlardan biri olmuştur. Belki de bu yüzdendir yöneticilerimizin dolaylı vergileri bu kadar sevmeleri, belki de bu yüzdendir

"göz görmeyince gönül katlanır" sözünün tam karşılığı olan harcama vergilerine bu kadar yüklenmeleri…

Velhasıl dolaylı vergiler yani KDV, ÖTV gibi vergiler mali anestezi kavramı ile toplanan vergilerdir. Siz ne kadar söylerseniz söyleyin, yazarsanız yazın, anlatırsanız anlatın karşılığında bir hissiyat oluşmaz. Çünkü bu vergilere karşı vatandaş artık hissizleşmiştir.

Acı olan tarafı ise artık sadece mali anestezi uygulanmış, vergisel açıdan hissizleşmiş bir toplum değiliz;

Vicdani açıdan da hissizleşmiş…

Ahlaki açıdan da hissizleşmiş…

Akli ve fikri açıdan da hissizleşmiş, anestezi uygulanmış gibiyiz….

İşte bu kısa ve açıklayıcı yazılarım ile türk vergi sistemine dair bazı şeyler kafanızda oluşmuştur. İsterseniz şimdi olayı biraz daha teknik açıdan inceleyelim.

TÜRK VERGİ SİSTEMİNİN TEMEL SORUNLARI NELERDİR?

1. Ülkemizde vergi kapasitesi ve vergi gayreti düşüktür. Vergi kapasitesi, vergilerin taban büyüklüğünü veya vergi potansiyelini ifade etmektedir. Vergi kapasitesinin elverdiği ölçüde vergi hasılatı sağlanıp sağlanamaması ise vergi gayretine bağlıdır. Ülkemizde son on yılda vergi gayreti 0,86 ile 0,99 arasında değiştiği görülmektedir. Ülkemize kayıtdışı ekonomi de dikkate alındığında vergi gayretinin azalarak 0,69 ile 0,88 arasında gerçekleştiği gözlenmektedir.

2. Siyasilerin her zaman söyledikleri bir cümledir, vergiyi tabana yaymak. Ülkemizde vergi zaten tabandadır önemli olan bu tabanı genişletmektir. Örneğin 90'lı yıllardan bugüne kadar Türkiye'nin nüfusu yaklaşık % 51 artış gösterirken, faal mükellef sayıları toplamda sadece %17 civarında artış göstermiştir.

3. 1960'lı yıllardan bu yana sosyal güvenlik primleri dahil vergi yükü % 10'lar civarından % 26-28 oranına yükselmiştir. Bu da vergi tabanına göre hissedilen vergi yükünün oldukça fazla olmasına yol açmaktadır. Türkiye'de vergi dar bir mükellef kitlesi üzerinden alınmaktadır. Dolayısıyla vergi

yükü faal mükellefler üzerinde yoğunlaşmakta ve mükellef başına vergi yükünün sürekli artmasına neden olmaktadır. Yani ülkeyi bordrolular sırtında taşımaktadır.

4. AB ve OECD ülkelerinde vergi gelirlerinin %65'i dolaysız, %35'i de dolaylı vergilerden toplanmaktadır. Türkiye'de ise benzer vergi yapısının uygulanması sonucunda toplanan vergi gelirlerinin %33'ü dolaysız, %67'si de dolaylı vergilerden sağlanmaktadır. Dolayısıyla ülkemizde dolaysız vergilerden yeterince vergi toplanamamaktadır. Doğal olarak vergi adaletsizliğinin en önemli göstergelerinden biri olan dolaylı vergilerin yüksekliğidir.

5. Ülkemizde kişi başına düşen Gayri Safi Yurtiçi Hasılanın artırılamaması ve orta gelir tuzağına düşmüş olması vergi yükünün ve vergi gelirlerinin artırılamamasının en önemli nedenlerinin başında gelmektedir. Ayrıca ülkenin son 10 yılda düşmüş olduğu orta gelir tuzağından çıkamaması tasarruf oranının düşük olmasına, yatırımlara yeterince kaynak aktarılamamasına ve vergi kapasitesinin artırılamamasına yol açmaktadır. Yani biz içeride tasarruf yapamadığımız için dışarıdan borç alıyoruz da denilebilir.

6. Ülkemizde yoksullaştıran bir büyüme yaşanmaktadır. Yoksullaştıran büyüme, "refah artışı sağla-

mayan ekonomik büyüme" olarak tanımlanabilir. Türkiye son 15 yıl içinde ortalama büyüme oranlarının üzerinde büyümesine rağmen, özellikle 2010 yılından itibaren Kişi Başına Düşen GSYH büyüme oranlarının çok altında ve hatta negatif olarak gerçekleştiği görülmektedir.

7. 2016 yılında Türkiye, ekonomideki yüzde 28.72'lik kayıt dışılık oranı ile OECD üyesi 34 ülke arasındaki en yüksek orana ulaşmıştır. Ülkemizde kayıt dışı ekonominin önlenememesi vergi yükünün ve vergi gelirlerinin artırılamamasına ve hatta tahakkuk eden vergilerin bile tahsilatının yapılamamasına yol açmaktadır. Burada vurgulamak istediğim en temel nokta kayıt dışı ekonominin dolaylı bir vergi isyanı olduğu gerçeğidir.

8. Türk Vergi Sistemi pek çok çağdaş ülke vergi sisteminin kullandığı araçlara ve düzene sahiptir. Ancak uygulamada günü kurtarmaya yönelik yasalar ve idari düzenlemelerin yapılması, özellikle son dönemde sıkça başvurulan tebliğ ile düzenleme ve torba yasalar vergi sistemimizin bir siyasi araç haline geldiğinin açık bir göstergesidir. Bu nedenle rasyonel ve çağdaş bir vergi sisteminin yerleşmesi mümkün olmamaktadır.

9. Ülkemizde gelir idaresinin yeniden yapılandırılması yarım kalmıştır. Gelir idaresinin yeniden

yapılandırılmasından amaçlanan güçlü ve özerk yapı ne yazık ki ortaya çıkmamıştır. Gelir idaresinin tüm ülkeyi kapsayacak şekilde "merkez-bölge-yerel" örgütlenmesi sağlanamamıştır. Hala 52 ilde Defterdarlıklara bağlı mal müdürlüklerinin görev ve yetkileri devam ettirilmekte iken, pilot il olarak Eskişehir'de Tek Vergi Dairesi Modeli uygulanmasına çalışılmaktadır.

10. 2011 yılında vergi denetimi alanında yapısal bir reform yapılarak Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı oluşturulmuştur. Ancak bu şekilde gelir idaresinin en önemli fonksiyonu olan vergi denetimi gelir idaresinin dışına çıkartılmış, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın içi boşatılmış ve en işlevsel organı bedeninden kopartılmıştır.

11. Ülkemizde vergilerin dili ağır, sayısı çok, sistem karmaşık ve vergi kanunları sistematikten yoksundur. Bu ise vergi sistemini anlaşılması ve uygulanması zor hale getirmiş, bazı gelir unsurlarının vergilendirilmesinde ise istikrarsız bir yapıya yol açmıştır.

12. Özellikle vergi kanunlarında yer alan muafiyet ve istisnaların sayısı çok ve karmaşıktır. Kanunlarla bazı kişi, kurum, faaliyet ve işlemlerin vergiden muaf tutulması veya istisna edilmesi nedeniyle devlet ciddi miktarda vergi kaybına uğramakta-

dır. Aslında muafiyet ve istisnalar bu nedenle subjektifleşmiştir.

13. Oto-kontrol niteliğindeki vergi güvenlik müesseseleri, beyan esasına dayalı vergilemede "denetim" kadar önemli ve vazgeçilmez bir unsurdur. Vergi sistemimizde yer alan önemli oto-kontrol müesseseleri büyük ölçüde yürürlükten kaldırılmış ve böylece vergi sistemimiz adeta "bağışıklık sisteminden" yoksun bırakılmıştır.

14. Son dönemde yine sıkça rastladığımız vergi kanunlarının geriye yürümesidir. Vergi hukukunda temel ilke vergiyi doğuran olayın meydana geldiği anda yürürlükte olan kanunların mükellef için geçerli olmasıdır. Ülkemizde özellikle vergi kanunlarının geriye yürütülmesi sıklıkla rasTLanan bir durumdur. Sonradan çıkartılan kanunlarla geçmiş dönemler için vergi yükünün artırılması, mükelleflerin devlete ve hukuk düzenine olan güvenlerini sarsmakta, ekonomik ve ticari hayatta bulunması gereken belirlilik ve istikrar bozulmaktadır. Vergilemede belirlilik ilkesi yok olmaktadır.

15. Türk vergi sisteminin en önemli sorunlarının başında "af sarmalı" gelmektedir. Yani sık sık vergi affı kanunlarının çıkartılması gelmektedir. Türkiye'de vergi aflarına sıkça başvurulmasının en önemli nedeni, politik gereklilik ve bunun yanın-

da çok gereksinim duyulan acil gelire kavuşma isteğidir. Ülkemizde mükellefler her vergi affı kanunu sonrası yeni bir af kanunu çıkacağı beklentisi içine girmektedir. Böylece ülkemiz adeta vergi afları girdabına kapılmaktadır. Bu durum karşısında vergisini zamanında ve tam olarak ödeyen mükelleflerin; özelde vergi sistemine, vergi idaresine, vergilendirmede adalet ilkesine, genelde ise devlete olan güvenleri sarsılmaktadır.

16. Vergi kanunlarının çıkarılmasında kanun yapma tekniğine uyulmaması aslında ülkemizde vergileme ilkelerine uygun bir vergilendirme yapma amacı ve niyetin olmadığını göstermektedir. Kanun yapma tekniği açısından en sorunlu uygulama vergi hukuku alanında torba kanunlarla yapılan değişikliklerdir. İyi hazırlık yapılmadan ve esas değişiklikleri birkaç süslü madde arkasına gizlemek için birçok düzenlemeyi içerek torba kanunlar mükelleflerin veriye uyum göstermelerini zedelemektedir.

17. Vergilendirme yetkisinin belirli kişi ve gruptan alınıp halkın seçtiği temsilcilerden oluşan yasama organına verilmesi devlete olan güven ve sadakatin, hukuki güvenlik ve istikrarın bir işaretidir. Ancak vergi kanunlarında Bakanlar Kuruluna veya Cumhurbaşkanına yetki verilmesi ile ilgili düzenlemelerin artması "vergilemede kanunilik ilke-

si"ni zedelemekte ve "vergilemede idarilik ilkesi"nin yaygınlaşmasına yol açmaktadır.

18. Vergileme alanında yönetmelik, genel tebliğ, sirküler veya özelgelerle yeni düzenlemeler yapılması "vergilemede idarilik ilkesi"nin yaygınlaşmasına yol açan bir diğer uygulamadır. Kanunda herhangi bir değişiklik yokken aksi bir genel tebliğ, sirküler veya özelge düzenlemesi sonucunda, hukuki güven ve istikrar ilkelerine aykırı şekilde işlemlerin ve cezalı tarhiyatların yapılmasına gidilebilmektedir.

19. Girizgahtaki yazılarımda da belirttiğim üzere, ülkemizde uzlaşma müessesesi amacına uygun olarak kullanılmamaktadır. Yani bu müessese kişisel hale gelmiştir. Bu nedenle bazı mükellefler uzlaşma müessesesinin varlığı nedeniyle bilinçli olarak ekonomik faaliyetlerini kayıt dışında veya beyan dışında bırakmaktadır. Denetim sonucunda yakalanmaları durumunda uzlaşmaya başvuran mükellefler gelir idaresinin teklifini kabul ederek daha düşük vergi ve cezaya razı olmaktadır.

20. Bu madde de belirteceğim husus aslında daha önce bir maliye bakanını görevinden etmiştir. Yakın zamanı hatırlayanlar bilirler sayın Zekeriya Temizel üstadımızın kararlılıkla üstünde durduğu "nereden buldun yasası" maalesef üstadı görevinden etmiştir. İşte Türkiye'deki vergi sisteminin

ekonomik faaliyetleri kontrol edememesinin en önemli sebeplerinden birisi de kaynak teorisine göre vergilemenin benimsenmesidir. Kaynak teorisi; vergileme alanını ve vergi tabanını daralttığı, devlete sağladığı vergi gelirlerini azalttığı, vergide adalet ilkesini göz ardı ettiği, kayıt dışı ekonominin yaygınlaşmasına katkıda bulunduğu, vergi idarelerinin vergi kayıp ve kaçağı ile mücadele etmesini zorlaştırdığı, gelişen ekonomik hayatın ortaya çıkardığı yeni gelir unsurlarının vergilendirilmesi için gerekli esnekliği sağlamadığı gerekçeleriyle eleştirilmektedir.

21. Gelişen ekonomimizde özellikle basit usulde vergilendirme uygulamasının devam etmesi, kayıt dışı ekonominin engellenmesi ve belge düzeninin yerleştirilmesi olmasına rağmen, uygulamada tam tersine yapılan düzenlemelerle belge düzenlememe ve kayıt dışılık özendirilip teşvik edilmiştir.

22. Bir diğer önemli sorunlardan biri de beyannameli mükellef sayımızın azlığıdır. Ülkemizde gelir vergisi yıllık olarak elde edilen gelirlerin vergilendirilmesini kapsamına almış olmasına rağmen, vergi sistemimiz tevkifat yoluyla vergilendirilmiş ücretler, gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar, istisna kapsamındaki irat ve kazançlar ve belli sınırlar altındaki menkul sermaye iratları ile

gayrimenkul sermaye iratları için istenilse bile yıllık beyanname verilmesini engellemektedir.

23. Ülkemiz gelir vergisi uygulamasında, vergilemenin temel ilkelerinden olan ayırma ilkesine uygun olarak ücret gelirlerinden daha düşük oranda vergi alınması anlayışı terk edilmiştir. Böylece gelir vergisi yükünün adil dağılımının sağlanmasında kullanılan tekniklerden biri ortadan kaldırılmıştır. Vergi yükü yine bordrolu çalışanların üzerinde kalmıştır.

24. Günümüzde uygulanan "asgari geçim indirimi" yerine, mali güce göre vergileme yapabilmek için ve gelirin şahsileştirilebilmesine yönelik olarak tüm mükelleflere tanınacak "en az geçim indirimi" uygulanmalıdır. "En az geçim indirimi"nin uygulanmayışı vergilemede adaleti zedelemekte, mükelleflerin vergi idaresine olan güvenlerinin sarsılmasına neden olmakta ve mükelleflerin kayıt dışına yönelmelerine neden olmaktadır.

25. İndirimli kurumlar vergisinde olduğu gibi uygulamada ve pratikte son derece karmaşık olan bazı yeni vergi avantajları mükellefler tarafından bilinmemekte ve bundan dolayı da mükelleflerin söz konusu uygulamadan yararlanırken tereddüt yaşamalarına veya açık olmayan hükümler dolayısıyla yanlış anlaşılma sonucu cezalı duruma düşmelerine neden olmaktadır. Bu nedenle bir-

çok iş insanı indirimli kurumlar vergisi uygulamasının işleyişini anlayamamakta ve bir teşvik unsuru olarak görmemektedir.

26. Avrupa uygulanan "sosyal devlet" anlayışından farklı olarak ülkemizde ailelerin sosyal ihtiyaçları ile ilgili birçok harcama vergi sistemimizde indirim olarak dikkate alınmamaktadır. Bu nedenle bazı harcamaların indirilmesine imkan tanınmaması hem kayıt dışılığa ve vergi kaçakçılığına yol açmaktadır, hem de vergi gelirlerinin arttırılmasını engellemektedir.

27. Özellikle son birkaç yılda asgari ücretin ikinci gelir vergisi dilimine geçmesinin önlenmemesi, bir taraftan vergilemede belirliliği ortadan kaldırmakta ve diğer taraftan da her yıl sadaka verir gibi asgari ücretin düşmesinin önlenmesini tekrar gündeme getirilerek bu konu siyasi bir malzeme olarak kullanılmaktadır. Oysa ki asgari bir yaşam için gerekli olan asgari ücretten vergi dahi alınmamalıdır.

28. Ülkemizde en başarısız vergi kanunlarından birisi veraset ve intikal vergisi kanunudur. Asıl amacından çıkarak neredeyse sadece yarışma ve çekilişleri vergilendirme yoluna gitmiştir. Ayrıca bu verginin işleyiş ve ceza müeyyidesinin olmaması nedeniyle kimse beyanname vermemekte ve bu gelirler beyan dışı kalmaktadır.

29. Ülkemizde MTV uygulaması vergilemede adaleti sağlamaktan ve modern bir vergileme anlayışını yansıtmaktan yoksundur. OECD ülkelerinde karbonmonoksit salınımına göre vergi alınırken biz de araçların silindir hacmi arttıkça söz konusu araçlar için alınan motorlu taşıtlar vergisi miktarı artmakta; araçların yaşı arttıkça söz konusu araçlar için alınan motorlu taşıtlar vergisi miktarı azalmaktadır. 2018 yılından itibaren kısmi olarak araçların değeri de dikkate alınmakla birlikte çevreci bir vergi olması gereken MTV için yetersiz kalmıştır.

30. Ülkemizde Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisinin (BSMV) kapsamı genişletilmiştir. Böylece BSMV Kanununun uygulanması sadece banka ve sigorta şirketleri iken, daha sonra arızi işlemler (gayrimenkul / araba satışı / kiralaması, iştirak kazancı, kâr payı gibi unsurlar) de BSMV konusuna alınmıştır. Buna karşılık istisnalar da çoğaltılarak kanun değişiklikleri ve tebliğler vasıtasıyla BSMV tam anlamı ile bir çarpıtılmış vergileme haline dönüşmüştür. Ayrıca bu konuda mükellefin kim olduğu da hala tartışma konusu olarak karşımıza çıkmaktadır.

31. Ülkemizde Gelir Vergisi Kanunu Tasarısında GVK ile KVK gerçek anlamda birleştirilmemiştir. Aslında sadece tasarı olarak kalmıştır. Yapılan

şey, mevcut GVK ve KVK'da yer alan düzenlemeler aynen korunarak, sadece tek madde içerisinde yazılmasından ibarettir. Bu düzenleme, maddelerin daha da karmaşık hale gelmesine neden olmuş ve tasarı sistematikten yoksun bir yapıya dönüşmüştür.

32. Son dönemde sıklıkla gündeme gelen KDV reformunun amacı ve ne yapılmak istendiği tam olarak bilinmemektedir. Bu nedenle Maliye Bakanlığı herhangi bir tasarı hazırlamamış ve sadece iş dünyası ile meslek odalarından görüşler istemiştir. Ancak yoğun bir şekilde oranların düşürülmesiyle ilgili gelen taleplerden sonra reform çalışmaları rafa kaldırılmıştır. Özellikle KDV kanununda revizyon zorunlu hale gelmiştir.

VERGİ SİSTEMİNDEKİ SORUNLARIN ÇÖZÜMÜNE YÖNELİK ÖNERİLER

1. Öncelikle ülkemizde mükellefe değer veren, çağdaş ve etkin bir vergi sistemi oluşturmalıdır. Bu işe "mükellef"in tanımından başlanmalıdır. Avrupa'da mükellefin tanımı "katkı sunan", "katkıda bulunan" gibi nazik ifadeler iken bizdeki karşılığı yükümlü ya da ödevli gibi katı ve sert bir ifade olmaktadır. Ayrıca Türk Vergi Sistemi; basit, açık ve anlaşılır, uygulanabilir, tarafsız, adil, şeffaf ve adalet ilkesine uygun ve kimseye ayrıcalık sağlamayan bir nitelikte olmalıdır. Bunun için Anayasa'nın 73. maddesinde "Vergi Ödevi" kenar başlığı ile yapılan düzenleme "Vergilendirme" adı altında ve vergilemenin temel ilkelerini kapsayacak şekilde yeniden yazılmalıdır.

2. Tüm vergi kanunları sosyo-ekonomik koşullar gözetilerek sade ve anlaşılır bir dil ile yeniden yazılmalıdır. Vergi sisteminin anlaşılır ve uygulanabilir hale getirilmesi için akla gelen tek çare, temel vergi ve usul kanunlarının yeniden yazılması ve dili sade, basit ve anlaşılır, ayrıntıdan uzak yeni bir yasa metninin ortaya konulmasıdır. Böylece bu süreçte birçok soruna yol açan, ilga olmuş, çağdaş olmayan ve etkinlikten uzak olan

bazı vergilerin uygulanmasına son verilmeli ya da diğer vergi kanunlarının içerisine alınmalıdır.

3. Ülkemizde vergi tabanın genişlemesi için atılması gereken en önemli iki adımdan biri, brüt maaş ödemesine geçip her vatandaşa beyanname verdirmek bir diğeri ise gelirin tanımında kaynak teorisinden vazgeçip net artış teorisine geçmektir. Net artış teorisinde haksız kazançlar, karşılıksız zenginleşmeler, üretime girmeyen iktisadi değerlerin el değiştirmesi nedeniyle elde edilen gelirler, Türk ekonomisini kuşatan en önemli darboğazlardan biri olan rant ekonomisi ve rant gelirleri, sermayenin değerinde meydana gelen her türlü artışlar, bağış, miras, kumar ve piyango gelirleri gibi gelirler de geniş anlamda gelir kavramına dahil edilmek suretiyle verginin konusu oluşturularak doğru bir vergi sistemi tesis edilmiş olacaktır.

4. Ülkemizde optimal vergi sisteminin oluşturulabilmesi için birçok vergi kanununda ve birbiriyle uyumlu bir şekilde gerekli olan reformlar ivedilikle yapılmalıdır. Bu çerçevede "*Yeni Bir Vergi Sistemi*" sloganıyla usul kanunları ve birçok maddi kanunda günün koşullarına uygun bir vergi yapısının oluşturulması için adeta bir "Vergileme Seferberliği" ilan edilmelidir. Bu süreci tamamlayacak nitelikte gerçek anlamda hep söylediğimiz

"**Mali Milat**" da ilan edilmeli ve mükelleflerin her türlü faaliyetinin, gelirinin veya varlığının kayıt altına alınması durumunda geçmişe yönelik bir inceleme yapılmayacağının güvencesi hem miladi olarak hem de kararlılık açısından belirtilmelidir.

5. Gelir vergisinde bütün gelir unsurlarının beyannameye dahil edilmesi kural olmalı ve böylece üniter vergilemeye ağırlık verilmelidir. Buna karşılık en az geçim indirimi uygulaması ve ailenin sosyal ihtiyaçları ile ilgili giderlerin daha geniş kapsamlı olarak indirilmesine imkan sağlanmalıdır.

6. Gelirin kaynağı sorulmalı ya da sorulabilmelidir. Beyan edilen vergi matrahları ile servet artışları ilişkilendirilmeli ve servetteki artışın kaynağı araştırılabilmelidir. Bu yöntemde hem kazançların belirlenmesi basitleştirilmiş olacak hem de denetim kolaylaşacaktır. Bununla birlikte yolsuzlukların, kayıt dışılığın, suiistimalin ve kayırmacılığın da önüne de geçilmiş olacaktır.

7. Vergi kanunlarında yer alan muafiyet ve istisnaların sayısı derhal azaltılmalıdır. Ülkemizde özellikle siyasi amaç ve kaygılarla konulmuş olan muafiyet ve istisnaların sayısı azaltılmalı ve gerçekten ekonomik veya sosyal amaçlar ile konulanlar dışındakiler kaldırılarak hem vergi sistemi

basit ve anlaşılabilir hale getirilmeli, hem de vergi tabanının genişlemesi sağlanmalıdır.

8. Her vatandaşa eskiden olduğu gibi ödedikleri vergilerin kendilerine yol, köprü, okul ve hastane olarak tekrar geri döneceğine inandırılmaları gerekmektedir. Ayrıca demokratik kuralların tam olarak uygulanmasına işlerlik kazandırılarak vatandaşların devleti denetleme hakkına ve yetkisine sahip olması gerekmektedir. Böylece vergi bilinci oluşmuş ve verginin farkında olan bireylerin sayısı gün geçtikçe artacaktır.

9. Fatura veya fiş almanın da vermenin de bir vatandaşlık görevi olduğu ve ancak böyle adil bir vergi sistemi oluşacağı, vergide eşitlik ilkesinin tesisi için ehemniyetli bir konu olduğu defaatle anlatılmalıdır. Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri açısından, indirim olarak dikkate alınabilecek harcamaların kapsamının genişletilmesi, mükellefleri belge almaya teşvik edici bir unsur olabilecektir. Özellikle ailelerin sosyal ihtiyaçları ile ilgili bazı harcamaların indirim olarak dikkate alınması durumunda daha çok tevsik edici belge (fatura, fiş vb.) alınacak, bu durum ise ekonomik faaliyetlerin izlenmesi ve kontrol altına alınmasına katkı sağlayacaktır.

10. Hukuki güvenlik ve kanunlara olan güvenin sarsılmaması için vergi kanunlarının geriye doğru yürütülemeyeceği hususu açık bir şekilde anayasada hüküm altına alınarak vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilgili kanunların hiçbir şekilde geriye yürütülemeyeceği güvence altına alınmalıdır. Vergi istikrarı ile ilgili hükümlerin anayasada güvence altına alınması vergiyi idarilikten kurtararak iktidarların her mükellefi bir oy olarak görmelerini de önlemiş olacaktır.

11. Ülkemizde basit usulde vergilendirme uygulaması geçerliliğini yitirdiğinden ve bazı sosyal adaletsizliklere (örneğin milyonluk taksi plakası sahibinin basit usulde vergilendirilmesi gibi) yol açtığından derhal kaldırılmalıdır. Bu çerçevede basit usulde vergilendirilen mükellefler gelir ve kazanç durumlarına göre kademeli bir şekilde birinci veya ikinci sınıf tüccar grubuna alınmalıdır. Böylece kişilere katma değer vergisi beyannamesi ve muhtasar beyanname verme mükellefiyeti de doğal olarak getirilmiş olacak, bazı yüksek kazançlı getiri grupları da doğru vergilendirilmiş olacaktır. Bunun yanında hali hazırda basit usulde olan ve gerçekten bu usule uygun az kazanan tacirler muafiyet ve istisna kapsamında değerlendirilmelidirler.

12. Vergilemede adaletin sağlanması için yapılaması gereken en önemli yenilik, gelir vergisinde kişinin

medeni ve ailevi durumuna göre mutlaka "en az geçim indirimi" müessesesine geçilmesi olacaktır. Anayasanın 73. Maddesinde belirtilen "mali güce göre vergilendirme"nin hayata geçirilmesi için "en az geçim indirimi" tutarı akla, mantığa ve günün koşullarına uygun olmalıdır.

13. Ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde eski sisteme dönülerek çok kazanandan çok, az kazanandan az vergi toplama prensibi esas alınmalı ve ücretler üzerindeki vergi yükü azaltılmalıdır. Bunun için 2006 yılından önceki dönemde olduğu gibi tarife farklılaşmasına gidilmeli ve gelir vergisi tarifesi başlangıç oranı ücret gelirleri için %10 olarak uygulanmalı ve gelir dilimleri için de diğer kazanç türlerine göre 5'er puan düşük olmalıdır. Bununla birlikte her yıl yeniden düzenlenen gelir vergisinin ilk dilimi o yıl ki brüt asgari ücrete göre belirlenmelidir.

14. Rant vergisi hayata geçirilmeli ve özellikle gayrimenkullerden sağlanan ve kentsel rant kavramı içerisinde değerlendirilen kıymet artışlarının bir kısmının, söz konusu gayrimenkullerin el değiştirilmeleri esnasında vergilendirilmesi de mutlaka uygulanmalıdır. Bu nedenle süre ile sınırı (örneğin var olan kanunda 5 yıldır) olmaksızın enflasyondan arındırılan değer artış kazançlarının beyan edilmesi ve vergilendirilmesi sağlanmalıdır.

15. Tapu harçları sil baştan düzenlenmeli ve alt gelir grubunun alım gücünün korunması, harcanabilir gelirinin arttırılması sebebiyle bölgesel bazda belli tutara kadar "sıfır" oranlı harç uygulamasına geçilmelidir. Gayrimenkul satışında gerçek değerler üzerinden tapu harcı ödenmesi için özerk bir eksper yapısı oluşturulmalı ve gayrımenkul değerli o yapı marifetiyle belirlenmelidir. Bunun için Belediyeler tarafından belirlenen gayrimenkulün vergi değeri üzerinden tapu harcı hesaplanmasından vazgeçilmeli ve tapu harcı yeni oluşturulacak özerk sigorta eksperlerinin belirlediği gayrimenkul rayiç bedelleri üzerinden hesaplanması benimsenmelidir.

16. Gerçek amacının dışına çıkmış olan "Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu" tamamen kaldırılıp uygulamaya gelir vergisi kanunu içerisinde yer verilmelidir. Söz konu gelirlerin gelir vergisi kanunu içerisinde vergilendirilebilmesi için, gelirin tanımı, kapsamı ve vergilendirilmesinde de gerekli değişikler yapılarak uygulamaya konulmalıdır.

17. MTV'de köklü bir değişikliğe gidilmelidir. Olmayan araç için MTV ödenmesinin önüne geçilmelidir. Vergi iade sistemi özellikle MTV için işletilmelidir. Kayıp ve kaçağın önüne geçmek için kasko değeri esaslı bir vergilemeye geçilmelidir. Motorlu taşıtlar vergisi yönünden, sahip olunan

servetle orantılı bir vergilendirme yapılabilmesi için yaş ve silindir hacmi ölçütleri emsalleriyle aynı olan, ancak kasko değerleri emsallerine oranla bariz surette yüksek olan taşıtlara yönelik yeni bir vergilendirme sisteminin getirilmesi gerekmektedir. Öte yandan MTV yaş, silindir ölçüleri ve kasko değeri için maktu, karbonmonoksit salınımı için ise nisbi olarak uygulanmalıdır. MTV'nin temelde bir çevre vergisi olduğu asla unutulmamalıdır.

18. BSMV'nin mükellefinin kim olduğu açıkça belirlenmelidir. Gider vergileri kanununda verginin mükellefi finans kurumları iken BSMV kanununda bu hizmeti satın alan olarak görünmektedir. Bu çarpıklık düzeltilerek mükellefin kim olduğu açıkça yasa ile belirlenip vatandaşlar üzerindeki bu yük kaldırılmalıdır.

19. Vergi afları sarmalından ivedilikle vazgeçilmelidir. Sürekli ve sık sık vergi affı çıkarılması önlenmeli ve vergi affı kanunu mutlaka kapsamlı bir vergi reformu ile birlikte çıkarılmalıdır. Ayrıca vergi aflarına bu kadar sık başvurulmasını engellemek için mutlaka Anayasal bir düzenleme yapılmalıdır.

20. Ülkemizde indirimli kurumlar vergisi yerine yatırım indirimi uygulaması yeniden getirilmelidir. İndirimli kurumlar vergisinin karmaşık yapısı ve iş

dünyası tarafından teşvik unsuru olarak görülmemesi nedeniyle uygulanması basit ve anlaşılabilir olan yatırım indirimi belirli bir tutardan büyük ve selektif yatırımlar için uygulanmalıdır.

21. 2005 yılında 5345 sayılı kanun ile hayata geçirilen Gelir İdaresinin yeniden yapılandırılması tamamlanmalı ve vergi denetimi başkanlığın en önemli organlarından biri olarak GİB bünyesine alınmalıdır. Bunun sağlanabilmesi için gerekli hukuki düzenlemeler yapılmalıdır. Ayrıca taşra teşkilatında hiyerarşik bütünlüğün hızlı ve etkin bir şekilde sağlanması için “merkez-bölge-il vergi dairesi” modeline geçilmelidir. Diğer taraftan vergi denetiminde etkinliğin artırılması için “Vergi Denetim Kurulu” ana hizmet birimi olarak Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesine katılmalıdır.

A. EKONOMİK ALTYAPI KAYNAKLI SORUNLAR

1. Vergi Kapasitesi ve Vergi Gayretinin Düşük Olması

Vergilemede temel amaç kamu harcamaları için yeterli geliri sağlamak ve sosyo-ekonomik koşulların gerektirdiği önlemleri alarak iç piyasayı bir anlamda regüle etmektir. Bunun için bir taraftan vergilemeyle kamu, finansman ihtiyacını karşılarken adalet ve ekonomik etkinlik arasında toplum tarafından kabul edilebilir bir dengenin sağlanması gerekmektedir. Bu amaçlara olabildiğince ulaşabilmek için birlikte vergi idaresinin bu süreci başarılı bir şekilde yürütmesi ve vergi sisteminin ekonomik faaliyetleri kavrayabilmesi önemlidir. Çünkü ekonomik faaliyetler vergi kapasitesinin büyüklüğünü belirlemektedir.

Vergi kapasitesi, vergilerin taban büyüklüğünü veya vergi potansiyelini ifade etmektedir. Bir ülkenin vergi kapasitesi, ülkenin en az geçim seviyesinin üstünde kalan GSYH olarak tanımlanabilir. Bu tanımlama her gelir düzeyinin vergilendirilemeyeceğine işaret etmektedir. Dolayısıyla asgari yaşam düzeyini garanti edecek kadar gelirin vergi dışı bırakılması verginin sosyal amacı açısından önemli ve gereklidir.

Bir ülkede vergi kapasitesinden tam olarak yararlanmak, yani kapasitenin elverdiği ölçüde vergi hasılatı sağlayıp sağlayamama, vergi gayretine bağlıdır. O halde bir ülkenin

tahmin edilen vergi kapasitesinin fiili vergi gelirlerine oranı, o ülkenin vergi gayretinin bir ölçüsü olmaktadır. Vergi gayreti ise vergi tabanının kontrolüne ve bu tabana uygulanacak vergi oranlarına bağlıdır. Vergi tabanın kontrolü verginin konusu (gelir, harcama ve servet) ve vergiyi doğuran olayın kavranmasıyla mümkün olabilmektedir. Bu husus güçlü bir vergi idaresinin gereğine işaret etmektedir.

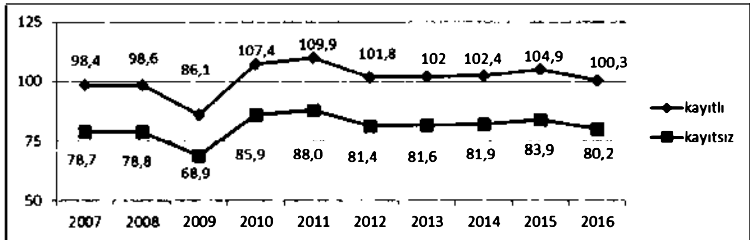
Gelişmekte olan ülkelerde hükümetlerin vergi kapasitesini ne ölçüde değerlendirebilecekleri vergileme sürecinde karşılaştıkları mali, siyasi, iktisadi ve sosyal sınırları yönetme becerisine bağlıdır. Bu koşullar altında vergi indirimlerine yönelen politikaların kullanılması siyasal açıdan rasyonel olacaktır. Bu nedenle gelişmekte olan ülkelerde vergi gayretinin düşük olduğu gözlenmektedir. Bir ülkede vergi gayretinin yetersizliği, uygulanan vergi kanunlarının ekonominin özelliklerine uygun olmamasından ve vergi idaresinin etkinliğinin düşük olmasından meydana gelir.

Vergi gayretinin en pratik yoldan belirlenmesi ilgili yıl bütçe vergi gelir tahminlerinin vergi kapasitesi olarak alınmasıyla mümkün olabilmektedir. 2007-2016 yılları arasında vergi gayreti, kayıtlı ekonomik faaliyetler bağlamında, 0,86 ile 1,10 arasında değiştiği görülmektedir. Kayıtlı ekonomik faaliyetler açısından kabul edilebilir olan bu oranlar kayıt dışı ekonomik faaliyetler dikkate alındığında vergi gayretinin aslında oldukça düşük olduğu gözlenmektedir.

Tablo 1: Türkiye'de Vergi Kapasitesi ve Vergi Gayreti

YIL	BÜTÇE GELİRLERİ		Vergi Gayreti (2/1) (%)	KAYIT DIŞI EKONOMİ DİKKATE ALINDIĞINDA	
	Tahmin (1)	Tahsilat (2)		Vergi Kapasitesi (1*1,25) (3)	Vergi Gayreti (3/1) (%)
2007	173.861.616	171.098.466	98,4	217.327.020,00	78,7
2008	187.504.321	184.800.355	98,6	234.380.401,25	78,8
2009	220.602.859	189.963.543	86,1	275.753.573,75	68,9
2010	212.555.871	228.298.799	107,4	265.694.838,75	85,9
2011	250.769.413	275.697.952	109,9	313.461.766,25	88,0
2012	300.995.224	306.344.726	101,8	376.244.030,00	81,4
2013	347.890.019	354.706.446	102	434.862.523,75	81,6
2014	378.016.251	387.072.426	102,4	472.520.313,75	81,9
2015	427.048.060	447.972.948	104,9	533.810.075,00	83,9
2016	504.450.400	505.743.851	100,3	630.563.000,00	80,2

Kaynak: http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_46.xls.htm



OECD verilerine göre Türkiye'de kayıt dışı ekonominin GSYH'nın % 28 oranında olduğu tahmin edilmektedir. Yaklaşık ¼ oranında bir kayıt dışılığın var olduğu kabul edil-

diğinde bütçe vergi geliri tahminlerinin vergi kapasitesini temsil gücü zayıflamaktadır. Bütçede yer alan vergi gelir tahminlerinin %25 oranında artırılması vergi kapasitesinin daha gerçekçi belirlenmesine imkan sağlayacaktır Kayıt dışılık dikkate alındığında vergi gelir tahmini % 25 oranında artmış olacaktır. Bu durumda vergi gayretinin azalarak 0,69 ile 0,88 arasında gerçekleştiği gözlenmektedir.

Bu sonuç ekonomi yönetiminin vergi tabanını kontrolde başarılı olamadığı biçiminde yorumlanabilir. Yani daha açıkçası vergi tabanı dardır. Vergi gayretinin düşük olması kamu harcamalarının finansmanının belli bir toplum kesimi üzerinde yoğunlaşmasına ve gelir dağılımının olumsuz etkilenmesine eden olmaktadır. Vergi gayretinin düşük olması esasen vergi tabanının kavranamamasından kaynaklanmaktadır.

2. Vergi Tabanının Dar Olması

Vergi tabanı, vergilendirilebilecek mükellef sayısını ifade etmektedir. 1982 Anayasası'nın 73. maddesinde vergi tabanı "herkes" ifadesiyle zımni olarak tanımlamıştır. Mali güce sahip olan herkes vergi tabanının bir bileşeni olarak kabul edilir. Vergi tabanının dar veya geniş olması vergi sisteminin potansiyel vergi mükelleflerini vergilendirip vergilendiremediğine işaret etmektedir. Tabanın dar olması ödeme gücü olan herkesin vergilendirilmediğine işaret etmektedir. Dolaysıyla vergi tabanını genişletmek için herkesi ve her kesimi mükellef yapmak gerekir.

Bir ekonomide vergi tabanının dar olması ***kayıt dışı ekonomik faaliyetler, istisna, muafiyet ve indirim uygulamaları ve aşırı vergi yükü*** *olmak üzere* 3 noktadan kaynaklanmaktadır. Ekonomik faaliyetlerini kayıt dışında yürüten kişilerin vergi ödeme güçleri kavranamadığı için vergi tabanında değerlendirilememektedir. Bu da vergi tabanının dar kalmasına neden olmaktadır. OECD hesaplamalarına göre GSYH'nın %28'i devletin izni ve bilgisi dışında yürütülmekte ve dolaysıyla vergi tabanı dışında kalmaktadır. Diğer bir ifadeyle kayıtlarda görülen 1000 TL değerinde GSYH gerçekte, 1.280 TL (1000 * 1,28) değerinde bir ekonomik büyüklüğü temsil etmektedir.

Vergi tabanının dar kalmasında etkili olan ikinci unsur *aslında vergiye tabi bazı konu ve/veya mükelleflerin; istisna, muafiyet ve indirim uygulamalarıyla, vergilendirme dışında tutulmalarıdır.* Sosyal ve ekonomik gereksinimlerden hareketle sistem içinde yer verilen bu vergi ayrıcalıklarında aşırıya kaçılması vergi tabanının daralmasına neden olmaktadır. Türk vergi sisteminde uygulanan muafiyet ve istisnaların oldukça fazla olması vergi tabanının dar kalmasına neden olmaktadır.

Vergi tabanını daraltan *üçüncü unsur ise aşırı vergi yüküdür.* Yukarıda da açıklandığı gibi aşırı vergi yükü mükelleflerin ekonomik faaliyetlerden gayri iradi olarak uzaklaşmalarına neden olmaktadır. Verginin; işletme sermayesini zayıflatması (örneğin 2017 yılında hiç satış yapmayan bir firma yıllık 2.600 TL'ye yakın damga vergisi ödemektedir.) ve gelir

akımlarını olumsuz etkilemesi bazı mükelleflerin piyasadan çekilmesine veya ekonomik faaliyetlerin zayıflamasına neden olmaktadır. Ekonomik faaliyetlerdeki bu yavaşlama vergi tabanının daha da daralmasına ve dolayısıyla vergi kapasitesinin zayıf kalmasına neden olmaktadır.

Tablo 2: Türkiye'de Mükellef ve Nüfus Sayıları İle Artış Oranı (1990 – 2017)

Yıllar	Gelir Vergisi	Kurumlar Vergisi	Basit Usul	Toplam	KDV	Nüfus
1990	2.768.216	142.995	-	2.911.211	2.084.157	53.920.000
1995	2.741.806	319.698	-	3.061.504	2.294.665	58.490.000
2000	2.080.877	581.574	758.751	3.421.202	2.868.126	63.240.000
2005	1.712.610	604.560	797.039	3.114.209	2.179.575	67.900.000
2010	1.693.430	646.735	733.626	3.073.791	2.264.258	72.330.000
2015	1.827.180	699.904	743.665	3.270.749	2.442.668	78.270.000
2016	1.819.492	721.524	756.156	3.297.172	2.486.821	79.510.000
2017/9	1.870.451	750.259	773.218	3.393.928	2.566.938	80.000.000
Artış Oranı				**% 16.58**	**% 23.16**	**% 48.37**

2003-2016 döneminde Türkiye ekonomisi ağırlıklı olarak doğal büyüme oranının üzerinde büyüme gerçekleştirmiş olmasına rağmen vergi tabanında genişleme gözlenmemektedir. Aslında bu nedenle büyümeden yeteri kadar pay almayan ve vergi tabanında yer alan kesim için bu büyümeyi "yoksullaştıran büyüme" olarak da tanımlayabiliriz. Vergi tabanını olumsuz etkileyen tüm bu unsurlar Türkiye'de vergi tabanında bir genişleme ve faal mükellef sayısında makul bir artış yaşanmasını engellemektedir. Beyana dayalı vergi sisteminin temelini oluşturan gelir ve kurumlar vergisi mükellef

sayıları yıllardır nerdeyse yerinde saymaktadır. 1990 yılından günümüze kadar Türkiye'nin nüfusunun yaklaşık % 50 artış göstermesine rağmen, gelir ve kurumlar vergisi mükellef sayıları toplamda sadece % 16 artmıştır. Bu da Türkiye'de vergi tabanının genişlemediğinin ve beyannameli mükellef sayısının artmadığının açık bir göstergesidir.

3. Vergi Yükünün Yüksek Olması

Vergi kapasitesi ve vergi gayretinin artırılamaması vergi yükünün artmasına ve dağılımının bozulmasına neden olmuştur. Örneğin 1965 yılında Türkiye'de sosyal güvenlik primleri dahil vergi yükü % 10'lar civarından % 26-28 oranına yükselmiştir. Ayrıca GİB'in verilerine göre vergi yükü oranı 2002 yılında %23,1 iken, 2016 yılında %28,2 olmuştur. Son 14 yılda artış %20 civarındadır. Bu dönemde OECD ülkelerinde ortala vergi yükü % 25'lerden %34'lere çıkmıştır. Türkiye'de vergi yükü artış eğiliminde olmasına rağmen OECD ortalamasının yaklaşık 7-8 puan altındadır. Kayıt dışı ekonominin varlığı dikkate alındığında vergi yükünün gelişmiş OECD ülke ortalamasının daha da altında olduğu söylenebilir.

Türkiye'de objektif vergi yükü, OECD ülkeleri içinde en düşükler arasında olmasına rağmen hissedilen vergi yükü oldukça fazladır. Örneğin ücretliler bazında OECD ülkeleri arasında vergi yükünde ilk sırlarda seyrederken milli gelirden alınan payda ise son sıralarda olduğumuz aşikardır. Subjektif vergi yükünün daha düşük algılanmasını sağlamak amacıyla

dolaylı vergilerin mali anestezi etkisinden yararlanma tercih edilmektedir. Dolaylı vergilerin mali anestezi etkisinin olduğu, "verginin fiyatın içerisine girerek hissedilmeği," görüşü Türkiye'de büyük ölçüde geçerliliğini yitirmiş olsa da etkisi hala halkın büyük bir kesiminde devam etmektedir. 1980'lerin başında dolaylı vergiler, toplam vergi gelirleri içinde %30'larda iken KDV, ÖTV, ÖİV ile birlikte günümüzde bu oran %70'lere ulaşmıştır. Düz oranlı vergilerin tersine artan oranlılık etkisi dikkate alındığında, düz oranlı tarife yapısına sahip dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payının artması vergi adaletinin kaybolmasına neden olmuştur.

Dolaylı vergilerdeki artış esasen fiyat yapısını bozarak etkinlik kayıplarına neden olmaktadır. Vergi dışsal bir değişken olarak fiyatın içine girdiği için piyasa daralmasına neden olmaktadır. Vergi dolayısıyla daralan piyasada oluşan kayıplar ne devlet ne de piyasa tarafından telafi edilmemektedir. Verginin neden olduğu bu kayıplar aşırı vergi yükü olarak nitelenmektedir. Aşırı vergi yükü, verginin mükellefler üzerinde toplanan vergiden daha fazla maliyet oluşturulması olarak tanımlanabilir. Verginin bir maliyet unsuru olarak fiyatlara yansıtılması üreticilerin gelir, tüketicilerin ise refah ve gelir kaybına uğramasına neden olmaktadır. Vergi kaynaklı gelir ve refah kayıpları ödenen verginin yanında ek bir yük olarak vatandaş üzerinde kalmaktadır. Ödenen vergiler kamusal hizmet olarak topluma geri dönerken, gelir ve refah kayıpları telafi edilememektedir. Bu da aşırı vergi yükü ola-

rak toplumun üzerinde kalmaktadır. Vergi kapasitesinin zorlanmasıyla artan aşırı vergi yükü, ekonomik ve siyasi istikrarsızlık riskini artırma potansiyeline sahiptir. Ekonomik istikrarsızlıklar GSYH'nın düşmesine, dolayısıyla vergi kapasitesinin azalmasına neden olurken, mali açıdan da vergileme yetkisinin kullanılmasını zorlaştıracaktır. Sosyal güvenlik primlerinden kaynaklanan mali yükte dahil edildiğinde aşırı vergi yükü muhakkak ki daha da artmaktadır.

4. Mükellef Başına Düşen Vergi Yükünün Artması

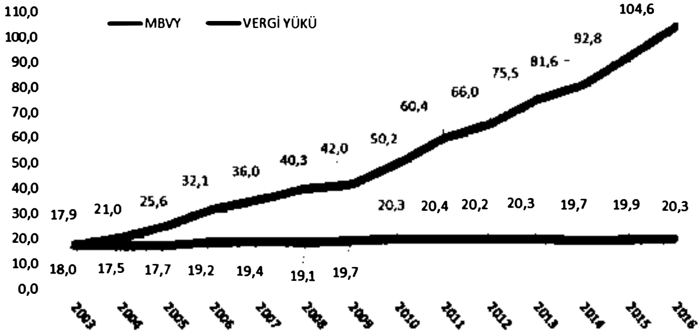
Yukarıda da ifade edildiği gibi Türkiye'de vergi dar bir mükellef kitlesi üzerinden alınmaktadır. Dolayısıyla vergi yükü faal mükellefler üzerinde yoğunlaşmaktadır.

Tabloda yer alan vergi yükü objektif vergi yükü olup ödenen verginin GSYH'ya oranını vermektedir. 2003-2016 döneminde vergi yükü %17,3 ile %20,4 arasında değiştiği gözlenmektedir. Yaklaşık %3'lük bir fark aralığında dağılım göstermektedir. İlgili dönem veri yükü dağılımına faal mükellefler açısından bakıldığında mükelleflerin ödediği vergi oransal olarak ciddi biçimde artmıştır. Dönem başında bir mükellef 1.794 TL vergi öderken dönem sonunda ödediği vergi 10.461 TL olmuştur. Ayrıca 2017 yılından bir örnek verecek olursak toplam 80,8 milyon vatandaşımızın bulunduğu coğrafyada kişi başına ödenen vergi tutarı 3.316 TL olmuştur.

Tablo 3: 2003 – 2016 Döneminde Türkiye'de Vergi Yükü (Bin TL ; %)

	GSYH	Ödenen Vergi	Vergi Yükü	Mükellef. Sayısı.	Mükellef Artış Oranı	Mükellef Başına Vergi
2003	468.015.146	84.316.169	18,0	4.699.292		1.794
2004	577.023.497	101.038.904	17,5	4.819.915	0,03	2.096
2005	673.702.943	119.250.807	17,7	4.649.721	-0,04	2.565
2006	789.227.555	151.271.701	19,2	4.708.337	0,01	3.213
2007	880.460.879	171.098.466	19,4	4.755.402	0,01	3.598
2008	994.782.858	189.980.827	19,1	4.712.106	-0,01	4.032
2009	999.191.848	196.313.308	19,7	4.672.350	-0,01	4.202
2010	1.160.013.978	235.714.637	20,3	4.693.215	0,00	5.022
2011	1.394.477.166	284.490.017	20,4	4.712.212	0,00	6.037
2012	1.569.672.115	317.218.619	20,2	4.809.099	0,02	6.596
2013	1.809.713.087	367.517.727	20,3	4.870.182	0,01	7.546
2014	2.044.465.876	401.683.956	19,7	4.920.081	0,01	8.164
2015	2.338.647.494	465.229.389	19,9	5.013.513	0,02	9.280
2016	2.608.525.749	529.607.901	20,3	5.062.499	0,01	10.461

GYİH http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist Vergi: http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/CVI/Tablo_67.xls.htm Mükellef sayıları "http://www.gib.gov.tr/sites/default/files/ fileadmin/user_upload/VI/AIGMS/2017/ TABLO_1.xls. htm" sayfasından alınmıştır.



5. Dolaylı Vergilerin Yüksek Olması

Vergi yükü ortalama bir değeri temsil etmektedir. Bu yükün topluma nasıl dağıldığı vergilemede adaletin sağlanıp sağlanmadığı hakkında fikir vermektedir. Adil bir vergileme için ödeme gücünü dikkate alan bir vergi sisteminin kurulması ve işletilmesi kaçınılmazdır. Dolaylı ve dolaysız vergileme açısından bakıldığında dolaysız vergiler ödeme gücüne göre vergileme açısından daha uygun vergilerdir. Dolayısıyla sistemin dolaysız vergi temelinde yapılandırılması ve işletilmesi gerekmektedir. Anayasanın açık hükmü gereği Türk vergi sistemi kurgusal olarak dolaysız vergiler ağırlıklı olarak oluşturulmuştur. Ancak bu yapı dolaylı vergiler ağırlıklı olarak işletilmektedir. Ödeme gücünü kavrama meşrulaştırması altında sistem içine yerleştirilen muafiyet, istisna ve indirim uygulamaları, aran oranlılığın şiddetini azaltarak, dolaysız

vergiler alanında vergi gayretinin azalmasına neden olmuştur.

Diğer taraftan düz oranlı vergiler olan dolaylı vergiler **tersine artan oranlılık** (örneğin KDV'nin sabit olması nedeniyle yüksek gelirli kişilere nazaran düşük gelirli kişilerin harcama içindeki vergi oranlarının yüksek olmasını ifade eden orandır) özelliğine sahip olduğu için vergi yükünün fiili olarak dar gelirli gruplar üzerinde yoğunlaşması sonucunu doğurmuştur. AB ve OECD ülkelerinde vergi gelirlerinin %65'i dolaysız, %35'i de dolaylı vergilerden toplanmaktadır. Türkiye'de ise benzer vergi yapısının uygulanması sonucunda toplanan vergi gelirlerinin %33'ü dolaysız, %67'si de dolaylı vergilerden sağlanmaktadır. OECD'de dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içerisindeki pay ortalaması % 33,5 seviyesinde olup, Türkiye'de dolaylı vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payı son yıllarda OECD ortalamasının yaklaşık 35 puan üzerinde seyretmektedir. 2017 yılında bu oran %67,1 olarak karşımıza çıkmaktadır.

Tablo 4: OECD Ülkelerinde Dolaylı – Dolaysız Vergi Dağılımı

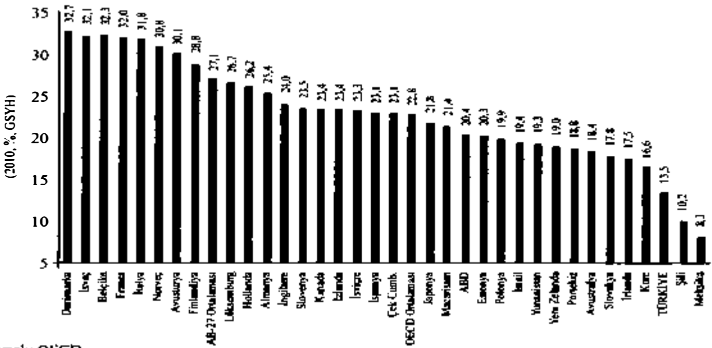
Yıllar	1965	1975	1985	1995	2000	2008	2010	2012	2014
Dolaysız Vergiler	**61**	**67**	**66**	**65**	**66**	**67**	**66**	**66**	**66**
Gelir ve Kazançlar Üz. Al. Vergiler (1000)	35	37	37	34	35	35	33	34	34
Sosyal Güvenlik Yükümlülükleri (2000)	18	22	22	25	25	25	26	26	25
İstihdam Vergileri (3000)	1	1	1	1	1	1	1	1	1
Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler (4000)	8	6	5	5	6	5	6	6	6
Dolaylı Vergiler	**38**	**33**	**34**	**34**	**33**	**32**	**33**	**33**	**33**
Genel Tüketim Vergileri (5110)	12	13	16	20	20	20	21	20	20
Özel Tüketim Vergileri (5120)	24	18	16	13	12	11	11	11	11
Diğer Tüketim Vergileri (5200)	2	2	2	2	2	2	2	2	2
Sınıflandırılamayan Vergiler (6000)	0	1	1	1	1	1	1	1	1

Türkiye'de dolaylı vergilerin payının yüksek olmasının temel nedeni dolaylı vergi oranlarının yüksek olması değil, dolaysız vergi gelirlerinin yeterli seviyede olmamasıdır. Nitekim OECD verilerine göre Türkiye'de sosyal güvenlik primleri dâhil dolaysız vergilerin GSYH içindeki payı yüzde 13,5'tir. Bu oran yüzde 22,8 olan OECD ortalamasının oldukça altında kalmaktadır.

Dolaysız vergilerin yeterli ölçüde toplanamaması, vergi geliri kompozisyonunun dolaylı vergilere doğru kaymasına; vergilendirmede adalet ilkesinin zedelenmesine ve kayıt dışı kalmanın piyasa aktörleri için ortak çıkar haline gelmesine yol açmaktadır. Bu durum mükelleflerin vergi sistemine ve vergi idaresine olan bakışını olumsuz etkilemekte; belge düzeninin yerleşmesine ve otokontrol mekanizmalarının çalışmasına engel olmaktadır. Ayrıca, dolaysız vergilerin yeterli

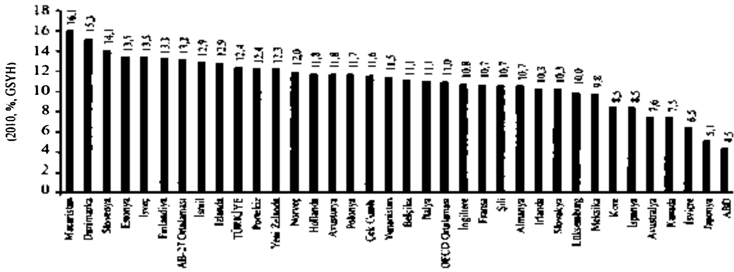
seviyede olmaması nedeniyle akaryakıt ve tütün mamulleri gibi bazı ürünler üzerindeki yüksek dolaylı vergiler, kayıt dışılığı artıran bir faktör olarak karşımıza çıkmaktadır. Tam olarak bu noktada arz yanlı iktisatçıların üretim ve vergi ilişkisi için kullandıkları laffer eğrisini hatırlatmakta yarar bulunmaktadır. Yani vergi oranlarını devamlı surette arttırmak her zaman vergi gelirlerinizi arttırmaz. Hatta belli bir optimal noktadan sonra tahsilatınız düşüşe geçer çünkü artık kayıt dışılık başlar.

DOLAYSIZ VERGİLERİN GSYH İÇİNDEKİ PAYI



Kaynak: OECD

DOLAYLI VERGİLERİN GSYH İÇİNDEKİ PAYI



Kaynak: OECD

6. Kişi Başına Düşen Gayrı Safi Yurtiçi Hasılanın Artırılamaması

Bir ekonominin ulaştığı kişi başına gelir düzeyinde uzun süre takılıp kalması orta gelir tuzağı olarak adlandırılmaktadır. Her ne kadar rakamlar ve hesaplama yöntemleri ile oynansa da. Orta gelir tuzağı bir ekonomide belirli bir gelir düzeyine ulaştıktan sonra durgunluk içine girilmesi durumunu özetleyen bir yaklaşımdır.

Orta gelir tuzağına düşen ekonomilerin genel özellikleri; 1) Tasarruf ve yatırım oranlarının düşük olması, 2) İmalat sanayisinde gelişmenin yavaş olması, 3) Sanayide çeşitlenmenin sağlanamaması, 4) Emek piyasasında arz fazlasının (işsizlik) oluşması olarak sayılabilir. Bu özellikleri kısmen veya tamamen taşıyan ekonomiler genellikle orta gelir tuzağındaki ekonomiler olarak kabul edilmektedir.

Bir ekonominin orta gelir tuzağında olup olmadığının değerlendirilmesinde ABD kişi başına GSYH çıpa olarak alınmaktadır. Ülkenin kişi başı GSYH'sının ABD kişi başına GSYH'sına oranı %20'sine takılıp kalması orta gelir tuzağına düştüğü biçiminde yorumlanmaktadır. Buna göre bakıldığında Türkiye'nin kişi başına GSYH'sı ABD kişi başına GSYH oranı %18 ile %24 arasında değiştiği görülmektedir. Bu verilerden hareketle son 17 yıl içinde Türkiye'nin orta üst gelir tuzağı içinde olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır. Orta gelir tuzağında bulunan ülkelerin taşıdığı özellikler açısında da bakıldığında Türkiye'de sanayi üretiminin çeşitlendirilememesi, tasarruf oranlarının düşük ve işsizlik oranının yüksek olduğu birlikte değerlendirildiğinde de ekonominin orta gelir tuzağı içinde olduğu görülmektedir.

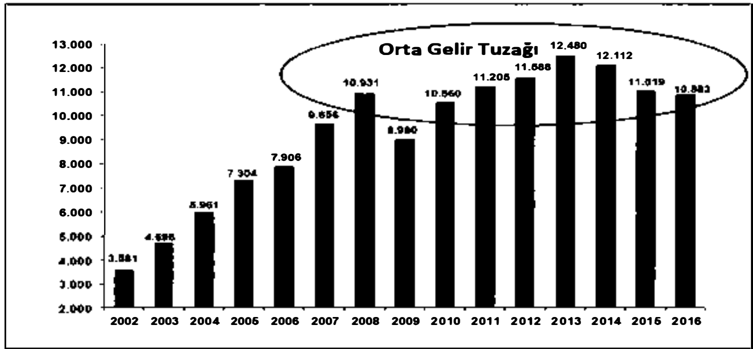
Tablo 5: ABD ve Türkiye Kişi Başına GSYH Oranları ($ ve %)

Yıl	Türkiye (1)	ABD (2)	(1/2)*100	Yıl	Türkiye (1)	ABD (2)	(1/2)*100
2000	4.218	36.433	12	**2009**	8.882	46.909	19
2001	3.053	37.241	8	**2010**	10.476	48.310	22
2002	3.589	38.114	9	**2011**	11.141	49.734	22
2003	4.643	39.592	12	**2012**	11.553	51.403	22
2004	5.953	41.838	14	**2013**	12.395	52.742	24
2005	7.278	44.218	16	**2014**	12.022	54.668	22
2006	7.899	46.352	17	**2015**	10.915	56.437	19
2007	9.563	47.955	20	**2016**	10.817	57.608	19
2008	10.692	48.302	22	**2017**	10.434	59.495	18

Kaynak: https://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2017/02/weodata/weorept.aspx?sy=2000&ey=201&scsm=1&ssd=1&sort=country&ds=.&br=0&pr1.x=47&pr1.y=0&c=186%2C111&s=NGDPRPPPPC%2CNGDPDPC&grp=0&a=

Orta gelir tuzağının bir diğer ölçümü de Kişi Başına GSYH'nın uzunca sayılabilecek bir süre 10.000 $düzeyinde kalıp kalmasıdır. Bu ölçü açısından bakıldığında da kişi başına düşen milli gelir 10 yıldır 10-12 bin $ bandında kaldığı görülmektedir.

KİŞİ BAŞINA DÜŞEN GSYH ($)



Ülkemizin orta gelir tuzağından kutulamamış olması vergi kapasitesinin ve ulusal tasarruf oranın düşük kalmasına neden olmaktadır. Bu durum da devamında borçlanma olarak karşımıza çıkmaktadır.

7. Tasarruf Oranının Düşük Olması

Türkiye'de marjinal tasarruf eğiliminin artırılamamasının nedeni ülkenin son 10 yılda düşmüş olduğu *orta gelir tuzağıdır*. Toplumun tasarruf eğilimi iki değişkene bağlıdır. Bunlar; faiz oranları ve gelir düzeyidir.

Vergi sonrası gelir düzeyi tasarruf eğilimini belirleyen en önemli unsurdur. Tasarruf artışı gelir artışının pozitif bir fonksiyonudur. Yani gelir arttıkça tasarruflar da artmaktadır. Çünkü bir bireyin tasarruf edebilmesi için harcanabilir gelirinin harcama eğrisinden fazla olarak arttırılmasına bağlıdır. Örneğin bugün bir asgari ücretlinin kirada oturarak elde edeceği gelir ile tasarruf yapması olanaksızdır. Tasarruf ve faiz arasında da doğrusal bir ilişki bulunmaktadır. Her ne kadar faiz oranları arttıkça marjinal tasarruf eğilimi artsa da bunun için öncelikle geliri arttırmak gerekmektedir. Yani yukarıda bahsettiğimiz büyüme sonuçları gerçek ise ve bu büyüme sonuçları çalışanın reel ücretine yansımıyorsa vatandaş büyümeden yeteri kadar pay almamış denebilir. Ya da bu payı toplumun belli bir kesimi üstlenmiştir diyebiliriz. Ancak, tüketim sonrası gelir fazlasının düşük olduğu bir durumda, tasarruf eğilimi açısından faiz oranlarının ne kadar yüksek olduğunun önemi yoktur. Dolaysıyla kişi başına gelir düzeyinin düşük olduğu ekonomilerde faizin yüksek olması marjinal tasarruf eğilimini öngörüldüğü kadar etkilemeyecektir. Bu durumda faizin belirleyiciliği mevcut tasarrufların alternatif yatırım alanları arasında dağılımıyla sınırlı kalmaktadır. Diğer bir ifadeyle gelir, tasarrufun üretilmesinde daha belirleyiciyken; faiz, tasarrufların alternatif yatırım alanlarına tahsisinde etkili olmaktadır.

Tablo 6: Tasarrufların Yatırımlara Oranı

YIL	Ulusal Tasarruf /GSYH (1)	Toplam Yatırım /GSYH (2)	(½)* 100	(1-2)/ GSYH	YIL	Ulusal Tasarruf /GSYH (1)	Toplam Yatırım /GSYH (2)	(½)* 100	(1-2)/ GSYH
2000	20,8	23,8	87,4	-3	2009	21,4	23,0	93,1	-1,6
2001	20,7	18,1	114,4	2,6	2010	21,3	27,0	79,1	-5,7
2002	21,7	21,2	102,4	0,5	2011	22,4	31,3	71,8	-8,9
2003	19,9	22,5	88,4	-2,6	2012	22,8	28,3	80,5	-5,5
2004	21,5	25,2	85,3	-3,7	2013	23,2	29,8	77,9	-6,6
2005	22,9	27,0	84,8	-4,1	2014	24,4	29,0	84,1	-4,6
2006	23,9	29,6	80,7	-5,7	2015	24,8	28,4	87,4	-3,6
2007	23,3	28,7	81,2	-5,4	2016	24,5	28,2	86,8	-3,7
2008	24,0	28,9	83,0	-4,9	2017	25,1	29,6	84,9	-4,5

Kaynak: http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2017/02/weodata/weorept.aspx?pr.x=64&pr.y=9&sy=2000&ey=2017&scsm=1&ssd=1&sort=country&ds=%2C&br=0&c=186&s=NID_NGDP%2CNGSD_NGDP&grp=0&a=#download

IMF Ekonomik Görünüm Raporu verilerine göre 2000-2017 döneminde Türkiye'de ulusal tasarrufların GSYH'ya oranı %20-25 arasında olduğu görülmektedir. Aynı dönemde yatırımların GSYH'ya oranı ise %21-29 arasında değişmektedir. Bu veriler üzerinden yapılan hesaplamada ulusal tasarrufların yatırımları karşılama oranı % 80-93 arasında değişmektedir. Buna göre ulusal yatırım - tasarruf eşitliği düşük düzeyde gerçekleşmekte olup, tasarruf açığı yabancı tasarruflarla kapatılmaktadır.

Yüksek oranlı cari açığın ana belirleyicisi olan tasarruf oranlarının düşüklüğü ekonomiyi dış finansman şartlarında yaşanabilecek olumsuzluklara karşı daha duyarlı hale getirmektedir. Nitekim, ABD'de reel faizlerin yükselmesi tüm gelişmiş ekonomilerden olduğu Türkiye'den de yabancı ser-

maye çıkışlarının yaşanmasına ve kur kaynaklı maliyet enflasyonu baskısının artmasına neden olmuştur. 2017 yılında enflasyon oranının %13'e çıkmasında bu gelişmenin payı oldukça yüksektir.

Tasarruf açığının neden olduğu bir diğer temel sorun alanı ise tasarrufların üretken yatırımlara yeterince yönlendirilememesidir. Tasarrufların verimli alanlara yönlendirilememesi ekonomik büyümede yavaşlamaya, orta gelir tuzağından çıkılamamamasına ve vergilemenin daha düşük bir kapasite üzerinden yapılmasına neden olmaktadır.

Gelir düzeyi vergi kapasitesini vadeye bağlı olarak iki yönden etkilemektedir. Kısa vadede vergi kapasitesini doğrudan belirler. Uzun vade de ise vergi kapasitesinin artırılmasında etkilidir. Genel ekonomik dengenin yatırım - tasarruf eşitliğinde sağlandığı ve milli gelir artışının da yatırımlara bağlı olduğu dikkate alındığında tasarrufların uzun vadede vergi kapasitesini olumlu yönde etkilediği söylenebilir. Bu nedenle kişi başına düşen milli gelir ve marjinal tasarruf eğiliminin artırılması önem arz etmektedir.

8. Türkiye'de Yoksullaştıran Büyüme Yaşanması

Yoksullaştıran büyüme, ***refah artışı sağlamayan, reel ücretlere yansımayan, toplumun belli bir kesimi tarafından hissedilen bir ekonomik büyüme*** olarak tanımlanabilir. İhracata dayalı büyüme politikasının sonucu olarak ortaya çıkabilmektedir. Yoksullaştıran büyüme teori-

sine göre ihracata yönelik üretim artışı o malın fiyatını düşürerek dış ticaret dengesinin ülkenin aleyhine gelişmesine neden olacaktır. Bu da ihracat artışıyla sağlanan ekonomik büyümenin toplumsal refah artışına dönüşmesini engelleyecektir. Yani ülke daha fazla üretip, daha fazla ihraç eder hale gelmiş ama dış ticaret hadleri bozulduğu için daha az tüketebilmektedir. Bir başka ifadeyle ülke büyümüş ama refahı azalmış oluyor. İşte Bhagwati buna yoksullaştıran büyüme demektedir.

İhracatta yönelik üretimin ithalat malı girdilerle gerçekleştirilmesi halinde yoksullaştıran büyüme etkisi daha fazla hissedilmektedir. Bu durumda başlangıçta ihracat artışıyla cari açıkta bir azalma gözlenmekle birlikte bir dönem sonra cari açık artmaya başlayacak ve uzun vadede gelir ve refah kaybına neden olacaktır.

Türkiye ekonomisi açısından durum değerlendirebilmek için son dönem büyüme ve dış ticaret hadlerine bakmak yerinde olacaktır. Türkiye, 2017 yılının ilk yarısında ortalama yüzde 5,2 oranında büyümüştür.. Büyümenin kaynaklarına baktığımızda iki çeyrekte de ihracat artışının büyümeye önemli katkı yaptığını görüyoruz. İhracat ilk çeyrekte yüzde 10,9, ikinci çeyrekte ise yüzde 10,5 büyüyerek, ekonominin büyümesinin adeta lokomotifi olmuş görünüyor. Bu sonuçlar ekonominin üretim imkânının arttığını gösteriyor.

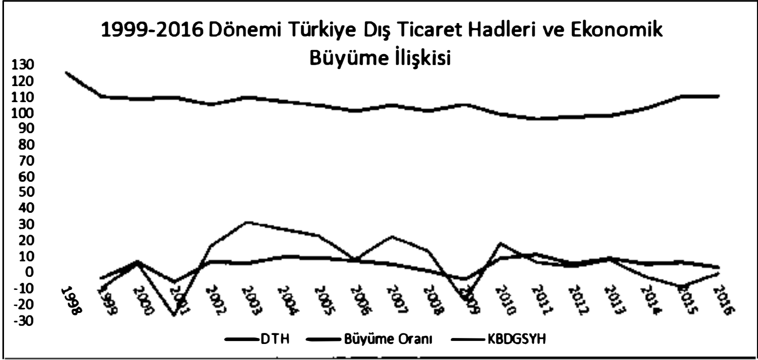
Dış ticaret hadlerindeki gelişmeler aşağıdaki gibi açıklanabilir.

Tablo 7: Türkiye'nin Büyüme, KBMG Artışı ve Dış Ticaret Hadleri (ABD Doları Cinsinden %)

Yıl	DTH	Büyüme Oranı	KBDGSYH	Yıl	DTH	Büyüme Oranı	KBDGSYH
1999	110,1	-3,4	-9,9	2008	101	0,8	13,2
2000	108,7	6,6	5,6	2009	104,9	-4,7	-17,8
2001	109,6	-6,0	-27,1	2010	99	8,5	17,6
2002	104,9	6,4	16,1	2011	95,9	11,1	6,1
2003	109,5	5,6	31,2	2012	97,5	4,8	3,4
2004	106,9	9,6	26,9	2013	98,2	8,5	7,7
2005	104,7	9,0	22,5	2014	102,3	5,2	-2,9
2006	101	7,1	8,2	2015	110	6,1	-9,0
2007	104,5	5,0	22,1	2016	110,2	3,2	-1,2

Kaynak: Dış Ticaret Endeksler, http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod =temelist

Türkiye ekonomisinde dış ticaret hadleri 2010-2016 yılları arasında Türkiye'nin lehine geliştiği gözlenmektedir. Bu ihracata dayalı büyüme politikalarının sonucudur. 1999-2001 ve 2008 yıllarında büyümenin, ilgili yıllarda yaşanan krizlerin etkisiyle, negatif gerçekleştiği gözlenmektedir. Özellikle de 2002 ve 2008 yılları ekonomik göstergelerin sürekli pozitif yönde olduğu yıllardı.



Kişi başına GSYH artış hızının negatif olduğu gözlenmektedir. 1999 – 2009 yılları arasında dış ticaret hadleri Türkiye lehine işlerken kriz yılları hariç büyümenin refah artışına dönüştüğü söylenebilir. Ancak, 2011 yılından başlayan süreçte ekonomik büyüme ve dış ticaret hadlerinde paralel bir gelişme gözlenirken, KBGSYH artış hızının ekonomik büyüme hızının altında gerçekleşmiştir. 2013 yılından başlayarak dış ticaret hadleri Türkiye lehine artarken ekonomik büyüme azalmaya başlamıştır.

2011 yılı sonrasında, refah ölçütü olarak kabul edilen, KBGSYH artış hızının büyüme oranının altında seyrettiği ve 2013 yılından sonra negatif gerçekleştiği görülmektedir. Tüm bu sonuçlar birlikte değerlendirildiğinde son beş altı yılda Türkiye ekonomisinin fakirleştiren bir büyüme sürecine girdiği söylenebilir.

Mahfi Eğilmez, 13.11.2017 tarihli "Yoksullaştıran Büyüme" adlı yazısında 2017 yılı ekonomik büyümesini değer-

lendiriyor. Yazısında ihracat ve ithalatın gerek miktar gerekse birim değer olarak endeksleri üzerinden 2017 yılının 6 ayında 2016 yılına göre daha fazla mal ihraç edilmiş olmasına rağmen birim ihracatta azalma yaşandığına dikkat çekmektedir. Bunun anlamı, ihraç mallarının önceki yıla oranla daha düşük fiyattan satıldığı ve ihraç mallarının iç piyasa fiyatlarının arttığıdır. Dolayısıyla son çeyrekte enflasyonun %13'ün üzerine çıkmasında yoksullaştıran büyüme sürecinin etkili olduğu söylenebilir. ***İhracat kaynaklı ekonomik büyümeye rağmen yaşanan refah kaybı bu noktada ortaya çıkmaktadır***.

9. Kayıt Dışı Ekonominin Yüksek Olması

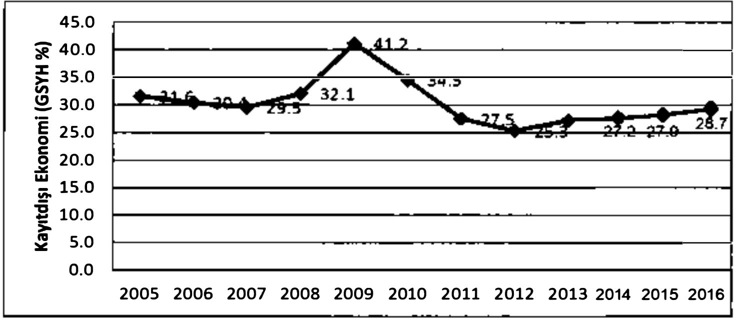
Boğaziçi Üniversitesi Ekonomi Bölümü Öğretim Üyesi Doç. Dr. Ceyhun Elgin'in araştırmasına göre, 1950'den 2000'lerin başına kadar kayıt dışı ekonomide düşüş trendi çok açıktır. Ancak son 10 yılda kayıt dışı ekonomi yerinde saymaktadır. 2007'den beri dolar bazında büyüme gösteremeyen ve orta gelir tuzağına yakalanmış bulunan Türkiye ekonomisinde kayıt dışılığın azaltılamaması sürpriz değildir. Aşağıdaki tabloda bazı OECD ülkeleri ve Türkiye'nin kayıt dışılık oranları verilmiştir.

Tablo 8: Bazı OECD Ülkelerinde Kayıt Dışı Ekonominin GSYH'ya Oranı

Ülke	Oran	Ülke	Oran
Türkiye	28,72	OECD Ortalaması	19,20
Meksika	28,10	İsviçre	8,07
İtalya	26,43	ABD	7,95
Yunanistan	25,85		

Kaynak: OECD, 2016

Tabloya göre 2016 yılında Türkiye, ekonomideki yüzde 28.72'lik kayıt dışılık oranı ile OECD üyesi 34 ülke arasındaki en yüksek orana ulaştığı görülmektedir. İkincilik yüzde 28.70 ile Estonya ve yüzde 28.10 ile Meksika'da. ABD yüzde 7.95, İsviçre ise yüzde 8.07'lik kayıt dışı ekonomi oranıyla son sıralarda yer almaktadır. Kayıt dışı ekonomi oranının OECD ülkelerinde ortalama yüzde 19,2 seviyesinde olduğu dikkate alınırsa, Türkiye'de halen kayıt altına alınması gereken önemli bir ekonomik büyüklüğün olduğu görülmektedir. Kayıt dışılığın devleti idare edenlerin inisiyatifinde olduğunu da göz ardı etmemek gerekmektedir.



Kayıt dışılık haksız rekabet ile gelir dağılımını bozan, işletmelerin büyümesini engelleyen, vergi yükünün dar bir kesim üzerine yoğunlaşmasına neden olan ve nihayetinde ülke kalkınmasını ve toplumsal refah artışını olumsuz etkileyen bir olgudur. Kayıt dışı ekonomi bir yandan vergi yapısını bozarken, diğer yandan vergi adaletinin ve vergi bilincinin azalmasına neden olmaktadır. Ayrıca, kayıt dışı ekonomi oluşturduğu haksız rekabet ortamı nedeniyle yeni yatırımları ve girişimciliği engellemektedir.

Türkiye'de kişi başına düşen milli gelirin artırılamaması, orta gelir tuzağına düşülmüş olması, kayıt dışı ekonominin önlenememesi vergi yükünün ve vergi gelirlerinin artırılamamasına ve hatta tahakkuk eden vergilerin tahsilatının yapılamamasına yol açmaktadır. Bütün bunlar da Türkiye'de vergi kapasitesinin altında bir vergilemeye yol açmakta ve vergilemenin mali amacının istendiği ölçüde gerçekleşmesini engellemektedir.

B. YÖNETİM KAYNAKLI SORUNLAR

1. Mükellefe Değer Veren, Çağdaş ve Etkin Bir Vergi Sisteminin Kurulamamış Olması

Sistem, bir amaca ulaşmaya yarayan araçların oluşturduğu düzenek ve yöntemler bütünü olarak tanımlanır. Aslında Türk Vergi Sistemi pek çok çağdaş ülke vergi sisteminin kullandığı araçlara ve düzene sahiptir. Ancak uygulamada bu sistem sorunu karşımıza sistemsizlik olarak çıkmaktadır. Sistem birbirini tamamlayıcı niteliğe sahip vergi konuları üzerine oturtulmuş ve beyan esasına bağlanmıştır. Gelir, harcama ve servet ana vergi konuları olarak belirlenmiştir. Böylece, gelir aşamasında vergilendirilmeyen ve/veya vergilendirilemeyen gelirin harcama ve servet unsurlarına bağlanması aşamasında vergilendirilmesine imkan sağlanmıştır. Bu vergi konularının vergilendirilmesine ilişkin gerçek bilginin mükellef tarafından en doğru bilindiği varsayımından hareketle mükellefin vergiye uyumunu artırmak amacıyla beyan esasına dayanan bir sistem benimsenmiştir.

Türk vergi sisteminin yapısına bakıldığında, çağdaş vergi sistemlerinin araçlarına ve düzenine sahip olmasına rağmen, amaç ve araçları iyi tanımlanmış politikalara sahip olmadığı, mükellefe değer vermeyen ve dolayısıyla etkinlikten uzak olduğu görülmektedir. Bu sorun Türk vergi sisteminin en önemli sorunlarından birisi olup, sistemin istikrarsız bir görünüm sergilemesine neden olmaktadır. Adnan Ger-

çek hocamın sıklıkla kullandığı "Rotası belli olmayan gemiye hiçbir rüzgar yardım etmez" özdeyişindeki gibi günlük tedbirlerle işletilmeye çalışılan Türk vergi sisteminde doğal olarak günü kurtarmaya yönelik yasalar ve idari düzenlemeler yapılmakta ve bu nedenle de ortaya rasyonel bir sistem çıkmamaktadır. Sistemsel olarak doğru kurgulanmış olmakla birlikte vergi politikalarındaki tutarsızlıklar sistemin işleyişini bozmakta ve vergilemeden beklenen etkinliğin sağlanmasını olumsuz etkilemektedir.

2. Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılamaması

2005 yılında 5345 Sayılı Kanun'la Gelir İdaresi Başkanlığı'na, Maliye Bakanlığı'na bağlı "bağlı kuruluş" statüsü verilerek daha güçlü ve özerk bir yapı oluşturulmaya çalışılmıştır. Ancak, gelir idaresine "kamu tüzel kişiliğine sahip olma" statüsü verilmediğinden, yeniden yapılandırılmadan amaçlanan güçlü ve özerk yapı ne yazık ki gerçekleştirilememiştir.

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılması sürecinde, merkez ve taşra teşkilatlarına yönetsel bir bütünlük kazandırılmaya çalışılmış olmasına rağmen, eski yapıya yakın bir örgütlenme modeli tercih edilmiştir. Bu süreçte gelir idaresinin tüm ülkeyi kapsayacak şekilde "**merkez-bölge-yerel**" örgütlenmesi sağlanamamıştır. Vergi Dairesi Başkanlıkları sadece 29 ilde kurulmuş ve bunlara bağlı Vergi Dairesi Müdürlükleri oluşturulmuştur. Diğer illerde Defterdarlıklara bağlı

mal müdürlüklerinin görev ve yetkileri devam ettirilmiş olduğundan, gelir idaresinde hiyerarşik bütünlük yeni yapıda da sağlanamamıştır. Bütünlük sağlanamadığı gibi arada çelişkiler de baş göstermeye başlamıştır. Gelir idaresinde yeniden yapılanma arayışları bununla bitmemiş ve Eskişehir pilot il olarak belirlenerek Tek Vergi Dairesi Modeli uygulamasına geçilmiştir. Böylece gelir idaresinin mevcut yapısında, özellikle taşrada hiyerarşik bir bütünlük sağlanamadığından, bu birimlerin görev ve yetkilerinde birçok belirsizlik ve çatışma söz konusudur.

Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlı Vergi Dairesi Başkanlıklarının kurulduğu 29 ilden vergi gelirlerinin % 92'si toplanmaktadır. Dolayısıyla diğer 52 il tamamen ihmal edilmiş ve devletin oradaki ekonomik faaliyetlerin etkin bir şekilde kontrol etmesi ve vergi toplaması amacıyla uğraşmadığı izlenimi yaratmaktadır. Toplam vergi gelirlerinin %70'e yakınının dolaylı vergilerden tahsil edildiği gerçeği de vergi dairelerine gerek olup olmadığı konusunda soruları akıllara getirmektedir. Verginin büyük bölümü zaten sokaktan toplanmaktadır.

3. Etkin Bir Denetim Sisteminin Oluşturulamaması ve Kullanılamaması

Beyan esasına göre vergilemenin başarılı olabilmesi için; ülkede vergi ödeme bilincinin çok yüksek olması, insanların vergiyi kutsal bir vatan görevi olarak kabul etmesi; çok güçlü ve etkin bir denetim sisteminin varlığı ve bu denetimler

sonucu tespit edilen vergi kayıp ve kaçakları için caydırıcı bir ceza sisteminin olması gerekir. Bu nedenle beyan esası "güven kontrole engel değildir" prensibine dayanmakta ve mükelleflerin beyanlarının doğru olup olmadığını etkin bir şekilde denetlemeye çalışmaktadır.

Türkiye'de vergi denetimi ile ilgili uzun yıllar yaşanan en önemli sorun vergi denetim birimlerindeki dağınıklık olmuştur. Bu nedenle vergi denetim birimlerinin tek çatı altında birleştirilmesi için 2011 yılında 646 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile "Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı" kurulmuştur. Daha önce farklı unvanlarla çalışan vergi denetim elemanları **"Vergi Müfettişi"** unvanıyla **"Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı"**na bağlı dört grup başkanlığı altında çalışmaya başlamıştır:

a) Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı,

b) Büyük Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığı,

c) Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığı,

d) Örtülü Sermaye, Transfer Fiyatlandırması ve Yurtdışı Kazançlar Grup Başkanlığı.

Her şeyden önce belirtmek gerekir ki, vergi denetim birimlerinin **"Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı"** adı altında birleştirilmesi, tarihi öneme sahip ve yapısal bir reform niteliği taşımaktadır. Ancak, **"vergi denetiminde tek çatı altında birleşme sağlanmış mıdır?"** sorusunun cevabı ne yazık ki **Hayırdır**.

Ayrıca Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı'nın doğrudan doğruya Maliye Bakanı'na bağlı olarak kurulması bir taraftan vergi denetiminin siyasi araç olarak kullanılmasına yol açmış, diğer taraftan da denetim fonksiyonu gelir idaresinin elinden alınmıştır. Bu haliyle Gelir İdaresi Başkanlığı'nın içi boşatılmış ve geliri toplamak ile yükümlü olan Gelir İdaresi Başkanlığının en etkin organı bedeninden kopartılmış durumdadır. Geliri toplarken ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu incelemek ile görevli olması gereken GİB'in böyle bir yetkisi artık kalmamıştır. Bu nedenle ekonomik faaliyetlerin kontrol altına alınması ve etkin vergilendirilmesi yapılamamaktadır.

C. MEVZUAT KAYNAKLI SORUNLAR

1. Vergilerin Sayısının Çokluğu ve Karmaşıklık

Vergi sayısının çokluğu, vergi sistemini daha karmaşık hale getireceğinden uygulanmasını zorlaştırır, denetimin etkinliğini azaltır ve kayıt dışı ekonominin artmasına sebep olmaktadır. Vergi kanunlarında sık sık yapılan değişiklikler sebebiyle vergi kanunlarının sistematiği bozulmuş, anlaşılması zor ve karmaşık hale gelmiş, bazı gelir unsurlarının vergilendirilmesinde istikrarsız bir yapı oluşmuştur. Ayrıca son yıllarda özellikle vergi kanunidir ilkesinden uzaklaşılarak vergi idarileşmiştir.

Mali mevzuat ve vergi kanunlarında yapılan değişiklikler yasalara sığmadığı için; ek, geçici ve mükerrer maddeler yüzünden vergi yasaları, tanınmayacak hale gelmiş, Türk

vergi sisteminin sistem bütünlüğü kaybolmuştur. Bunlara, Bakanlar Kurulu Kararları, yönetmelikler, tebliğler, sirkülerler ve özelgeler de eklenince, ortaya tam bir mevzuat karmaşası çıkmaktadır. Bunun hem sebebi hem de sonucu olarak, vergi kanunları hukuk ilkelerine göre değil, Hazine'nin gelir ihtiyaçlarına göre belirlenir hale gelmiştir. Vergi kanunlarının çok sayıda olması, anlaşılması zor ve karmaşık yapısı oluşturmakta, ekonomik faaliyetler ve gerçeklerle uyuşmamakta ve vergi kaybının oluşmasına yol açmaktadır. Örneğin beyannamenin elektronik ortamda verildiği bu çağda Damga Vergisinin bulunması gereksiz karmaşıklıklara ve sorunlara yol açmaktadır. Özellikle ücretlilerden damga vergisinin kesiliyor olması sadece verginin fiskal amacını karşılamaktadır.

2. Muafiyet ve İstisnaların Çokluğu ve Karmaşıklığı

Ülkemizde vergi ödememek veya daha az vergi vermek amacıyla kayıt dışı kalan işlemler bilinçli olarak yapıldığı gibi, bazen kanunların izin vermesi nedeniyle de ortaya çıkmaktadır. Bir başka deyişle, kanunlarla bazı kişi, kurum, faaliyet ve işlemlerin vergiden muaf tutulması veya istisna edilmesi nedeniyle devlet ciddi miktarda vergi kaybına uğramaktadır.

Türk vergi sisteminde, ekonomik ve sosyal politikalar nedeniyle kanunlarla vergiden muaf tutulan ve istisna edilen kazanç ve iratların sayısı oldukça fazladır. Yasal düzenleme sonucu olarak vergiden muaf faaliyetler için defter ve belge

tutma zorunluluğu yoktur. Bazı faaliyetler, yasalarla kayda geçirilme zorunluluğu dışında bırakılmıştır.

Devletin değişik sosyal ve ekonomik amaçlara ulaşmak için kendi iradesiyle ve yasal olarak vergilememe hakkını kullandığı, **vergi kanunlarında yaklaşık 600 maddede, vergi kanunları dışında kalan kanunlarda da yaklaşık 140 adet vergi harcaması ya da vazgeçilen kamu geliri bulunmaktadır.**

2015-2019 Dönemi Yeni Belirlemeye Göre Vergi Harcaması Gerçekleşmesi ve Tahminleri

KANUN ADI / YILLAR (Milyon TL)	2015	2016	2017	2018	2019
GELİR VERGİSİ	30.353	33.699	37.714	42.134	46.851
KURUMLAR VERGİSİ	12.298	13.529	15.110	16.881	18.771
KATMA DEĞER VERGİSİ	16.865	20.992	23.493	26.247	29.185
ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ	10.980	12.444	14.711	16.504	17.879
MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ	534	588	658	735	817
BANKA VE SİGORTA M. V.	8.521	9.374	10.491	11.721	13.033
ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ	31	34	38	42	47
GENEL TOPLAM	**79.582**	**90.660**	**102.216**	**114.264**	**126.584**

Yukarıdaki tabloda toplam vergi harcaması rakamlarının genel bütçe vergi gelirlerine oranının % 20 civarında olduğu görülmektedir. 2016-2019 döneminde makro büyüklüklerdeki artışa bağlı olarak vergi harcaması tutarlarının genel bütçe vergi gelirleri içindeki payının da artış göstereceği beklenmektedir.

Ülkemizde uzun dönemli bir vergi politikasının bulunmaması ve vergilendirmede temel yaklaşımın belirlenmemesi

nedeniyle, hangi konuların vergilendirilmesi gerektiği hususunda sürekli değişimler yaşanmaktadır. Konjonktürel nedenlerle gündeme gelmiş ve iyi hazırlanmamış vergi kanunları önemli boşluklar içermektedir. Bu boşluklardan yararlanabilenler vergiden kaçınabilmekte, bazen de vergi kaçırmaktadır. Örneğin basit usulde vergilemenin, belge düzenini olumsuz yönde etkilemek suretiyle, gerçek usulde vergileme alanında vergi kayıp ve kaçak oluşmasına yol açtığı bilinmektedir.

3. Vergi Sisteminin Oto-Kontrol Mekanizmalarına Sahip Olmaması

Çağdaş vergi sistemlerinde olduğu gibi Türkiye'de de genel olarak vergi sistemi; **beyan esası, vergi güvenlik müesseseleri ve denetim** olmak üzere üçlü sacayağı üzerine kuruludur. Yani vergileme beyan esasına göre yapılır; vergi beyanlarının gerçek durumu yansıtmasını sağlamaya yönelik olarak, vergi tabanının aşındırılmasını engellemek amacıyla vergi kanunlarında vergi güvenlik önlemleri düzenlenir; beyanlar sonradan denetlenir.

Vergilendirmeyi destekleyen bir araç olan vergi güvenlik müesseseleri ile bu müesseselerin uygulamada vergi kayıp ve kaçağının önlenmesinde etkin bir araç olarak kullanılması, mükellefleri vergisel ödevlerini yerine getirirken daha özenli davranmaya yöneltmeleri ve yapılacak vergi incelemelerinde denetim elemanlarının daha etkili bir araca sahip olmaları amaçlanmaktadır. Bundan dolayı oto-kontrol niteliğindeki

vergi güvenlik müesseseleri, beyan esasına dayalı vergilemenin, "denetim" kadar önemli ve vazgeçilmez unsurlarındandır.

Vergi güvenlik müesseseleri gerçek vergi matrahlarının beyan edilmesini sağlamaya yönelik olarak getirilmiş uygulamalardan birisidir. Türkiye'de oto-kontrol niteliğinde bazı vergi güvenlik önlemleri uygulamaya konulmuştur: Emsal bedel ve ücret, ortalama kar haddi, asgari gayri safi hasılat, hayat standardı esası ve servet beyanı, ücretlilere vergi iadesi gibi müesseseler zaman içinde uygulanmıştır. Vergi sistemimizde başlangıçtan beri yer alan önemli müesseseler, büyük ölçüde yürürlükten kaldırılmış ve böylece vergi sistemimiz vergi güvenlik müesseselerinden yoksun bırakılmıştır. Bu gelişmede; sistemin adaletten uzaklaştığı ve bazı müesseselerin ekonomik gerçeklerle bağdaşmadığı gibi gerekçeler etkili olmuştur.

4. Vergi Kanunlarının Makabline Şamil Olması

Hukuki güvenlik ilkesi, herkesin tabi olacağı hukuk kurallarını önceden bilmesi, tutumunu ve davranışlarını buna göre güvenle düzene koyabilmesi anlamına gelir. Vergilendirmede hukuki güvenlik ilkesinin kapsamına verginin belirliliği, vergi kanunlarının geriye yürümezliği ve kıyas yasağı ilkeleri girmektedir.

Vergi hukukunda temel ilke vergiyi doğuran olayın meydana geldiği anda yürürlükte olan kanunların mükellef için geçerli olmasıdır. Geçmişe yürüyen ya da geçmişi esas

alan vergi kanunlarının çıkarılması, vergi planlaması yapılmasını engelleyen ve mükelleflerin vergi sistemine karşı olan direncini artıran bir husustur. Örneğin siz evinizi kiraya verirken yıl sonunda ödeyeceğiniz gelir vergisini de bir maliyet unsuru olarak görüp ona göre fiyat belirlersiniz, ancak yılın sonunda vergi idaresi götürü gider indirimini %25'ten %15'e çektim der ise kanun geriye yürümüş olur ve kazancı elde eden mal sahibi olarak daha fazla vergi ödemek zorunda kalırsınız. Hukuki güvenlik ilkesi, vergi kanunlarının geçmişte meydana gelen olaylara uygulanmamasını gerektirir. Kişiler gelecek dönemlere ilişkin planlarını yürürlükteki vergi kanunlarına göre yaparlar.

Sonradan çıkartılan kanunlarla geçmiş dönemler için vergi yükünün artırılması, mükelleflerin devlete ve hukuk düzenine olan güvenlerini sarsar; ekonomik ve ticari hayatta bulunması gereken belirlilik ve istikrar bozulur. Ülkemizde özellikle vergi kanunlarının geriye yürütülmesi sıklıkla rastlanan bir durumdur. Bu gibi uygulamalar ise mükelleflerin vergiye direncini ve faaliyetlerini vergi dışına çıkarma girişimlerini artırmaktadır.

5. Vergi Affı Sarmalı

Türkiye'de siyasal iktidarlar vergi düzen ve sistemini olumsuz etkileyen vergi affı aracına, bazen kısa vadeli gelir elde etmek için, bazen siyasi propaganda aracı olarak veya popülist politikalar gereği başvurmaktadırlar. Türkiye'de vergi aflarına sıkça başvurulmasının en önemli nedeni, (poli-

tik gereklilik yanında) çok gereksinim duyulan acil gelire kavuşma isteğidir. Ancak vergi affı nedeniyle geçici olarak yükselen vergi tahsilatının bilinçli olarak geciktirilmiş vergi borçlarından oluşmaktadır. Sık aralıklarla vergi aflarının çıkması, zaten vergi ödemek istemeyen bazı mükelleflerin vergiye uyumunu azaltmaktadır. Türk vergi sisteminde 1924 yılından günümüze kadar toplam 36 adet farklı isimler altında af kanunu çıkarılmıştır. Bu af kanunlarının 10 tanesi AKP hükümetleri döneminde çıkarılmış olup, son 8 yılda 6 af kanunu çıkarılmıştır. Türkiye'de mükellefler her vergi affı kanunu sonrası yeni bir af kanunu çıkacağı beklentisi içine girmektedir. Bu durum da vergi gelirlerinde azalmaya yol açmakta ve dürüst mükellefleri de "af kollayan" mükellef tipine dönüştürmektedir. Böylece ülkemiz adeta vergi afları girdabına kapılmaktadır. Sık sık çıkartılan vergi afları nedeniyle vergi sistemi adeta çaresiz, icrasız ve ifasız hale gelmektedir. Vergi sisteminin bu duruma düştüğünü anlayan ve yasal yükümlülüklerini zamanında yerine getirmeyen mükellefler, kısa bir süre içinde vergi affının olacağından emin olarak rahat hareket edebilmektedirler.

Ödenemeyen vergi alacaklarının bir kısmını kısa zamanda tahsil etmek, vergi yargısının yükünü azaltmak gibi ilk bakışta makul bazı gerekçelerle çıkarılan vergi aflarının en büyük zararı; vergilemede adalet ilkesi üzerinde yapmış olduğu telafisi zor tahribattır. Vergi afları, vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeyen kişilerin işine yaramakta, vergisini zamanında ödemiş olan mükellefleri ise aldatılmış hale dü-

şündürmekte ve son derece rahatsız etmektedir. Vergi afları ile zamanında devlete ödemekle yükümlü oldukları vergiyi faizsiz olarak kullanıp daha sonra yine aynı miktarda veren ya da yakalanmadıkları sürece hiç vermeyenler ödüllendirilmektedir. Ancak vergisel yükümlülüklerini tam ve zamanında yerine getirenler ile stopaj yoluyla vergilendirilenler ise çıkarılan af kanunları ile adeta cezalandırılmaktadır. Bu durum karşısında vergisini zamanında ve tam olarak ödeyen mükelleflerin; özelde vergi sistemine, vergi idaresine, vergilendirmede adalet ilkesine, genelde ise devlete olan güvenleri sarsılmaktadır.

Örneğin siz hiç maaşı daha eline geçmeden kaynağında kesilmiş bir ücretlinin vergi affından faydalandığını gördünüz mü?

6. Vergi Kanunlarının Çıkarılmasında Kanun Yapma Tekniğine Uyulmaması

Kanun yapma usulünün nasıl olacağı Anayasanın 88. ve 89. maddelerinde ve Meclisteki iç işleyiş de TBMM İç Tüzüğünde düzenlenmiştir. Kanunların nasıl hazırlanacağı ve bu süreçte hangi kurallara uyulacağı ise ayrıntılı bir şekilde "Mevzuat Hazırlama Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik" ile düzenlenmiştir. Mevzuat Hazırlama Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik'in 17. maddesi uyarınca "*Konu itibarıyla aralarında bağlantı bulunması sebebiyle birden fazla mevzuatta düzenleme yapılmasını gerektiren haller dışında, bir*

çerçeve taslak ile birden fazla düzenlemenin hükümlerinde değişiklik yapılamaz".

Kanun yapma tekniği açısından en sorunlu uygulama: vergi hukukunda torba kanunlarla yapılan değişikliklerdir. Torba kanun "*zorunluluk olmadığı halde birden fazla kanunda ve aralarında ilişki olmayan kanunlarda değişiklik öngören kanun*"dur. Böylece "Hızlı Kanun" yapma avantajından yararlanılıyor. Ancak bu usul birçok sorunu da beraberinde getiriyor:

1) Kanunlar ilgili alanın uzmanı olmayan ve teknik hesaplamalar yapılmadan çıkarılmaktadır.
2) İyi hazırlık yapılmadan Meclise sunulan kanun tasarıları, komisyon aşamasındaki görüşmeler sırasında büyük değişikliklere uğramakta ve yeni madde ihdasına sıklıkla başvurulmaktadır. Örneğin 6111 sayılı Kanun Meclise tasarı olarak sunulduğunda 120 madde iken, komisyonda 234 maddeye ulaşmıştır. Mecliste bulunan Yeni Torba Kanunda ne kadar değişiklikler yapıldığını hep beraber izliyoruz. Bu da esasında kanunların titizlikle hazırlanmadığını göstermektedir.

Kanun yapma tekniği açısından bir sorun da çok sık kanun değişikliği yapılmasıdır. Bu durum kanunları daha da karmaşık hale getirmekte ve takip edilmesi dahi zorlaşmaktadır. Örneğin sadece 2014 yılı başından bu yana VUK, GVK, KVK ve KDV'de değişiklik yapan Kanun sayısı 20'ye

ulaşmıştır. Diğer bir deyişle son 3 yılda her iki ayda bir vergi kanunlarında düzenlemeler yapılmıştır.

7. Vergilemede "Kanunilik İlkesi" Yerine "İdarilik İlkesinin" Benimsenmesi

Vergilemede kanunilik ilkesinin temel çerçevesi mali yük konulması, değiştirilmesi, kaldırılması kapsamında hukuk devletinde anayasal bir güvence sunarken, aynı zamanda vergiden doğan ödev ve yöntem ilişkilerinin de yasal bir alt yapıda işlemesini sağlamaktadır. Vergilemede kanunilik ilkesi verginin kurucu öğelerini de kapsadığından; verginin konusunun, matrahının, yükümlüsünün, oranının, vergiyi doğuran olayın, ödeme zamanının, muaflık ve istisnaların ve bunların alt ve üst sınırlarının kanunla saptanmasını ve idarenin vergileme sürecine yönelik işlemlerinin kanuna uygunluğunu içermektedir. Böylece bu ilke yürütme organının bağlı yetkisinin kaynağını oluşturarak ve vergi hukuku alanında kanuni idare ilkesinin anlamını somutlaştırarak keyfi ve ölçüsüz uygulamalarının önlenmesini sağlamaktadır. Günümüzde vergilemede kanunilik ilkesi ve bunun sonucu olarak ortaya çıkan; belirlilik, kıyas yasağı ve geriye yürümezlik ilkeleri anayasal ve uluslararası bir boyuta kavuşmuştur.

Vergileme alanı ekonomik konjonktürel sıkı sıkıya bağlı bir alan olduğundan, Türkiye'de enflasyonun yaratmış olduğu aşınmayı telafi etmek, teknolojik gelişmeleri, yatırımları ve istihdamı kısa dönemde yönlendirmek ve etkilemek için 1971 Anayasa Değişikliği ile Bakanlar Kuruluna kanunla

belirlenen sınırlar içinde muaflık, istisna, indirim ve oranlarla ilgili düzenleme yetkisi verilmiştir. Ayrıca, çerçevesi kanunlarla belirlendikten sonra, vergilendirmeye ilişkin bazı usul ve esaslara ilişkin teknik ve uzmanlık gerektiren konularda idareye düzenleme yapma yetkisi verilmesinin esneklik, kolaylık ve uygulanabilirlik sağladığı savunulmuştur. 1970'lerin yüksek enflasyon koşulları altında Bakanlar Kurulu'na böyle bir yetki devri belli ölçüde anlayışla karşılanabilir. Ancak 2000'li yılların başından itibaren Türkiye'de yüksek enflasyon dönemi sona ermiş ve buna bağlı olarak da ekonomiye bu gerekçe ile etkin ve hızlı müdahale gerekliliği bir argüman olmaktan çıkmıştır.

Vergilendirme yetkisinin belirli kişi ve gruptan alınıp halkın seçtiği temsilcilerden oluşan yasama organına verilmesi devlete olan güven ve sadakatin, hukuki güvenlik ve istikrarın bir işaretidir. Bakanlar Kuruluna verilen yetki şartlı ve sınırlıdır. Ancak Bakanlar Kuruluna Anayasada belirtilen sınırların dışında kalan birçok konuda da değişiklik yapma yetkisi verildiği görülmektedir. 2019 yılında Bakanlar Kurulunun yetkileri Cumhurbaşkanı'na devredilecek ve vergileme alanındaki değişiklikleri Cumhurbaşkanı yapacaktır. Cumhurbaşkanı Kararnamelerine karşı ise Danıştay'a değil Anayasa Mahkemesine gidilebilecektir. Bu durum ise bazı konularda yapılan düzenlemelerin TBMM'nin bilgi ve onayı dışında kalmasına, idari düzenlemelerinin denetiminin daha da sınırlı yapılabilmesine yol açacaktır.

İlk bakışta vergileme alanında Bakanlar Kuruluna veya Cumhurbaşkanına düzenleme yapma yetkisi verilmesi ekonomik faaliyetlere uyum sağlama ve bunları kontrol atına alma açısından çok gerekli gibi görülebilir. Ancak Bakanlar Kuruluna veya Cumhurbaşkanına yetki verilmesi ile ilgili bu tür düzenlemelerin artması "vergilemede kanunilik ilkesi"ni zedelemekte ve "vergilemede idarilik ilkesi"nin yaygınlaşmasına yol açmaktadır. Bu nedenle Bakanlar Kuruluna veya Cumhurbaşkanına düzenleme yapma yetkisinin verilmesi "vergilemede kanunilik ilkesi"ni zedelediği gibi, "vergilemede belirlilik ilkesi"ne de zarar verdiğini söylemek mümkündür.

8. Yönetmelik, Genel Tebliğ, Sirkü ve Özelgelerle Düzenleme Yapılması

Türk Vergi Sistemi idari yargıdan bağımsız düşünülmemektedir. Özellikle vergi mahkemelerine başvurulan durumlarda yaklaşık %70 oranında mükellef lehine sonuçlar alınması aslında verginin kanunilikten uzaklaştığının açık bir göstergesidir. Türkiye'de "vergilemede idarilik ilkesi"nin yaygınlaşmasına yol açan bir diğer uygulama da Maliye Bakanlığı tarafından yönetmelik, genel tebliğ, sirküler ve hatta özelgeler ile vergileme alnında yeni düzenlemeler veya kurallar konulmasıdır. Bu tür idari düzenlemeler ile vergi kanunlarında olmayan yeni kurallar konulduğundan mükellefler ve özellikle meslek mensupları arasında "tebliğden önce, tebliğden sonra", "sirkülerden önce, sirkülerden sonra" veya

"özelgeden önce, özelgeden sonra" gibi dönemlerden bahsedilmektedir.

Özelge veya Genel Tebliğlerle vergileme ile ilgili yeni kurallar getirilmesinin bir örneğine kısmi bölünme uygulamasında rastlanmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı önce özelgelerde ve daha sonra hazırlanan 13 sayılı KVK Genel Tebliğ Taslağında bölünme işleminde alan şirket hisselerinin devreden şirket ortaklarına verilmesi amacıyla yapılacak sermaye azaltılmasında, azaltılan tutarın öncelikle dağıtımı stopaja tâbi fon veya yedeklerden yapıldığı bir varsayım olarak kabul edilmekte, böylece devreden şirkete azaltılan tutarın %15'ine (azaltılan sermaye unsurları içinde enflasyon düzeltme farkları varsa vergi yükü %32'ye) varabilecek oranda bir malî yük getirilmektedir. Ancak böyle bir varsayımın veya karinenin yaratılmasına elverişli bir yasal dayanak, Kurumlar Vergi Kanununda yoktur.

Bir diğer örneğe Kurumlar Vergi Kanunun md. 32/A'da düzenlenen "İndirimli Kurumlar Vergisi" uygulamasında rastlanmaktadır. Gelir İdaresi Başkanlığı'nın özelgelerinde açıkladığı görüşe göre "Modernizasyon" yatırımlarının tevsi yatırımlara benzer özellikler taşıdığı ifade edilerek tevsi yatırımı gibi vergilendirme yapılması gerektiği açıklanmıştır. Böylece kanun maddesindeki düzenlemenin ve vergi hukukunun en önemli prensibi olan "kıyas yasağı ilkesinin" aksine özelgelerle indirimli kurumlar vergisi uygulamasına yön verilmektedir.

Kanunda herhangi bir değişiklik yokken aksi bir genel tebliğ, sirküler veya özelge düzenlemesi sonucunda, hukuki güven ve istikrar ilkelerine aykırı şekilde geçmişin incelenmesine ve cezalı tarhiyatların yapılmasına gidilebilmektedir. Bu tür idari düzenleme veya açıklamalarla vergileme alanında yeni düzenlemelerin yapılamayacağı veya geçmişe uygulanamayacağını açıktır. Ancak zaman zaman bu tür düzenlemelerin yapılması, mükelleflerin devlete olan güvenini sarsmakta ve vergiye uyumunu zedelemektedir.

9. Uzlaşma Müessesesinin Amacından Sapması

Uzlaşma müessesesi ile mükellefle vergi idaresi arasındaki anlaşmazlık ve görüş ayrılıklarını vergi yargısına başvurmadan çözümlemek suretiyle bürokratik işlemleri azaltmak ve kamu alacağının kısa sürede tahsilinin sağlanması amaçlanmıştır. Ancak uzlaşma müessesesi ile özellikle merkezi uzlaşma komisyonuna giden uzlaşma taleplerinin zaman zaman büyük miktarda indirimlerle veya vergi ve cezaların tamamının kaldırılması şeklinde neticelendiği görülmektedir.

Uzlaşma müessesi ile uzlaşma komisyonlarında; 2016 yılında GİB bünyesinde tarh edilen vergilerin yaklaşık %62'si ve kesilen vergi cezalarının yaklaşık % 94'ünün uzlaşma aşamasında indirilmek suretiyle tahsilinden vazgeçildiği görülmektedir. Diğer taraftan VDK bünyesinde yapılan vergi incelemeleri sırasında tarh edilmesi önerilen vergilerin yaklaşık % 9'undan ve kesilmesi önerilen vergi cezalarının yakla-

şık % 81'inden tarhiyat öncesi uzlaşma aşamasında vazgeçildiği görülmektedir. Bu tablo vergisini zamanında ödeyen mükellefleri dolaylı olarak cezalandırırken; vergisini ödemeyen veya vergi kaçırmak isteyen mükellefleri ise bir nevi teşvik etmektedir. (2017 yılı ile ilgili kitabımın giriş sayfasında bilgilere yer vermiştim). Çünkü bazı mükellefler uzlaşma müessesesinin varlığı nedeniyle bilinçli olarak ekonomik faaliyetlerini kayıt dışında veya beyan dışında bırakmaktadır. Denetim sonucunda yakalanmaları durumunda uzlaşmaya başvuran mükellefler gelir idaresinin teklifini kabul ederek daha düşük vergi ve cezaya razı olmaktadır.

Bu nedenle uzlaşma müessesesinin varlığı vergi denetimini de olumsuz yönde etkilemektedir. Uzlaşma müessesesi, denetimin etkin olması için verilen cezaların caydırıcılık etkisini büyük bir oranda ortadan kaldırmaktadır. Uzlaşma müessesesinin varlığı mükelleflerin, ödemedikleri vergiyi cezasıyla birlikte indirimler yapıldıktan sonra taksitler halinde öderim şeklinde bir düşünceye sahip olmalarına neden olmaktadır. Bu durum da ekonomik faaliyetlerin etkin bir şekilde denetlenmesini ve kontrol altına alınmasını engellemektedir.

10. Nereden Buldun Yasası

Türkiye'de vergi sisteminin en temel sorunlarından birisi de budur. Türk vergi sisteminin net artış teorisi yani gelirin kaynağını sorup vergilendirebilme yetkisi bulunmamaktadır. Vergi sisteminin ekonomik faaliyetlerle uyumlu olma-

ması ve ekonomik faaliyetleri kontrol edememesinin en önemli sebeplerinden birisi kaynak teorisine göre vergilemenin benimsenmesidir. Türk vergi sisteminde gelirin tanımı, gelire giren kazanç ve iratların belirlenmesi ve gelirin vergilendirilmesinde kaynak teorisi esas alınmıştır. 1998 yılında kabul edilen 4369 sayılı Kanunla "kaynak teorisinden" "net artış teorisine" geçilmiştir. Ancak bu kanun hükümleri hiç uygulanmadan 4444 sayılı Kanunla 2003 yılı gelirlerine uygulanmak üzere ertelenmiştir. Ancak 4783 sayılı Kanunla, 01.01.2003 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 4369 sayılı Kanunla gelirin tanımı ve vergilendirilmesine ilişkin değişiklikler yürürlükten kaldırılmıştır.

Oysa literatürde kaynak teorisi; vergileme alanını ve vergi tabanını daralttığı, devlete sağladığı vergi gelirlerini azalttığı, vergide adalet ilkesini göz ardı ettiği, kayıt dışı ekonominin yaygınlaşmasına katkıda bulunduğu, vergi idarelerinin vergi kayıp ve kaçağı ile mücadele etmesini zorlaştırdığı, gelişen ekonomik hayatın ortaya çıkardığı yeni gelir unsurlarının vergilendirilmesi için gerekli esnekliği sağlamadığı gerekçeleriyle eleştirilmektedir. Bu nedenle ülkemizde vergileme alanında yaşanan birçok sorunun temelinde kaynak teorisini esas alan vergilemenin yattığı söylenebilir.

11. Basit Usulde Vergilendirme

4369 sayılı kanunla Türkiye'de kayıt dışı ekonominin kontrol altına alınması ve belge düzeninin yerleştirilmesi amacıyla götürü usulde vergilendirme yerine basit usulde

vergilendirme esasına geçilmiştir. Basit usulde vergilendirme uygulamasına geçilmesinin amacı; basit usulde vergilendirilecek mükelleflere ilave yükümlülükler getirmek değil, kayıt dışı ekonominin engellenmesi ve belge düzeninin yerleştirilmesi olmuştur.

Böyle bir amaçla basit usulde vergilendirme esası getirilmiş ise de, istenilen amaç sağlanamadığı gibi vergi kanunlarında yapılan değişikliklerle bu mükelleflere katma değer vergisi beyannamesi vermemeleri yönündeki düzenlemelerle kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınılması ve belge düzeninin oturtulması yönündeki amaçlar gerçekleştirilemememiş, tam tersine yapılan düzenlemelerle belge düzenlememe ve kayıt dışılık özendirilip teşvik edilmiştir. Basit usul, 8.000 TL'lik basit usul indiriminin getirilmesiyle tamamen bir vergi sığınağı ve vergi gelirlerinin azalmasına yol açma yanında vergide eşitlik ve adalet ilkesini zedeleyen bir uygulama halini almıştır. Örneğin İstanbul'da plaka değeri 2 milyon TL'yi bulan taksicilerin basit usulde vergilendirmeye tabi olmaları nedeniyle bir asgari ücretli kadar bile vergi ödememeleri ciddi bir adaletsizliğe yol açmakta ve vergi sistemine güveni sarsmaktadır.

Örneğin Gelir İdaresi Başkanlığının en son 2015 yılında paylaştığı verilere göre

İlgili yıl taksi plakası sahibi (basit usul) 2.220 TL yıllık gelir vergisi ödemiştir. Halk otobüsü işletmecisi (basit usul) 1.004 TL yıllık gelir vergisi ödemiştir.

12. Gelirlerin Tek Beyannamede Toplanması Gerekliliği

Gelir vergisi temelde beyan esasına dayanmakta ve üniter sistemin gereği olarak tüm gelir unsurlarının beyan edilmesi gerekmektedir. Ancak sistemin ulaştığı son durum itibariyle bu esastan uzaklaşıldığı gözlemlenmektedir. Bunun nedenlerinden biri de, vergi idaresinin adeta vergi beyannamesi almaktan kaçınmasıdır. Gelir Vergisi Kanununun 86'ncı maddesinde belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez. Diğer bir ifadeyle, gelir vergisi yıllık olarak elde edilen gelirlerin vergilendirilmesini kapsamına almış olmasına rağmen, vergi sistemimiz tevkifat yoluyla vergilendirilmiş ücretler, gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar, istisna kapsamındaki irat ve kazançlar ve belli sınırlar altındaki menkul sermaye iratları ile gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmesini engellemektedir. Yani isteseler dahi bu durumdaki mükellefler beyanname veremezler veya beyannameye bu unsurlarını dahil edilemez. Bu kuralın anlam ve gerekçesini anlamak ise gerçekten çok zordur.

Mevcut düzenlemeler, gerçek anlamda üniter yapının kurulmasını sağlamaktan çok, üniter vergileme anlayışını temelden sarsmış, verginin genelliği ilkesinden önemli sapmaya neden olmuş ve ekonomik faaliyetleri beyanname yoluyla vergilendirmek yerine beyan dışında bıraktığından en büyük zararı da vergi sistemimiz görmüştür. Böylece yu-

karıda belirtilen ve tutarları büyük miktarlara ulaşan istisna sınırları içindeki gelirlerin beyan dışı bırakılmasının doğru bir uygulama olamayacağı aşikardır. Bu şekilde bazı gelirlerin toplamaya dahil edilmiyor olması kayıt altına alınan ekonomik faaliyetlerin bir kısmının vergi beyannamelerine yansımasını engellemektedir.

13. Ayıma Kuramına Göre Vergilendirmenin Terk Edilmesi

Vergilemede ayırma ilkesi (kuramı), gelirin sağlandığı kaynaklar göz önünde bulundurularak, emekten kaynaklanan gelirin sermaye gelirlerine kıyasla korunmaya ihtiyaç göstermesi varsayımından hareketle; emek gelirlerinden sermaye ve servet gelirlerine kıyasla daha düşük oranda vergi alınmasıdır. Vergilemede ayırma ilkesi ile; bir yandan mükellefin vergi ödeme gücüne göre vergi vermesi ve böylece adil bir vergileme sonucuna ulaşılmaya çalışılırken, diğer yandan da vergilemeden beklenen temel bazı ekonomik ve sosyal fonksiyonların gerçekleştirilmesi amaçlanmaktadır.

Gelir vergisi uygulamasında, vergilemenin temel ilkelerinden olan ayırma ilkesi, ödeme gücüne göre vergileme ve adil vergileme ilkelerine uygun olarak 01.01.2006 öncesinde gelir vergisi tarifesi ücretler için 5'er puan indirimli olarak uygulanmaktaydı. Ancak 5479 sayılı Kanun'la Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. maddesinde yapılan değişiklikle bu uygulamaya son verilmiş ve artan oranlı gelir vergisi tarifesi, gelir vergisine tabi tüm gelir unsurları için tek ve aynı oranı içeren

bir duruma getirilmiştir. Daha sonra bu düzenlemenin Anayasaya aykırılığı iddiasıyla Anayasa Mahkemesine başvurulmuş ve iptal edilmiştir. Ancak oran düşürülmesi yerine üçüncü ve dördüncü dilimler uzatılarak kısmi bir çözüm getirilmiştir. Mevcut madde hükmüne göre; gerçek kişilerin gelirleri, matrahın tutarına göre, % 15, % 20, % 27 ve % 35 oranlarında artan oranlı bir tarifeye göre vergilendirilmektedir. Ücret gelirlerinin büyük bir kısmının ilk iki dilimde kaldığı dikkate alındığında esasında ülkemizde oran farklılaştırılması yoluyla ayırma ilkesinin uygulanmadığı söylenebilir. Böylece ücret gelirlerinin 5 puan düşük oran ile vergilendirilmesi uygulamasına son verilmesiyle, gelir vergisi yükünün adil dağılımının sağlanmasında kullanılan tekniklerden biri ortadan kaldırılmıştır.

14. En Az Geçim İndirimi Uygulaması

Vergi adaletinin sağlanmasında vergi sisteminin "en az geçim indirimi" müessesesine sahip olması, "ayırma prensibinin" işletilmesi ve "gelirin artan oranlı" olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Etkin ve adil vergilemenin sağlanabilmesi için vergilemede mali güç ilkesinin dikkate alınması gereklidir. Mali güce göre vergilendirmede ise gelirin asgari yaşam standardı için gerekli olan kısmı yani en az geçim için belirlenen indirim miktarı vergiden indirilebilmelidir. Mali güce göre vergileme yapabilmek için de gelirin şahsileştirilebilmesine yönelik olarak artan oranlı tarife, ayırma ilkesi ve en az geçim indirimi uygulamalarına ihtiyaç duyulmaktadır.

En az geçim indirimi müessesesi, mükelleflerin tamamını ilgilendirmesi nedeniyle büyük bir öneme sahiptir. En az geçim indirimi modern vergi sistemlerinde uygulanan ve sosyal nitelikli bir istisna yöntemidir. Bu indirim sistemi, asgari geçim düzeyinin belirlenerek bu miktardaki gelirin vergi dışı bırakılması esasına dayanmakta ve pek çok ülke vergi sisteminde kullanılmaktadır.

Adı her ne kadar asgari geçim indirimi olsa da, Türkiye'de sadece ücret gelirleri için düzenlenmiş olduğundan, bu düzenlemeye ancak ayırma ilkesi uygulamasının bir görünümü olan özel indirim niteliğindedir. Diğer bir anlatımla, tüm gelir unsurlarını kapsayan genel geçer bir en az geçim indirimi uygulaması halen mevcut değildir. Ayırma ilkesinin bir görünümü olarak uygulanmakta olan asgari geçim indirimi miktarı Türkiye'deki açlık ve yoksulluk sınırları ile diğer ülke uygulamalarıyla kıyaslanması durumunda bir anlam taşımamakta ve göstermelik bir uygulama olarak kalmaktadır.

Oysa en az geçim indirimi müessesesinin modern vergi sistemlerinde uygulandığı şekliyle uygulanmaması vergi sisteminin çağdaşlığına uymamakta, mükelleflerin vergi idaresine olan güvenlerinin sarsılmasına neden olmakta ve mükelleflerin kayıt dışına yönelmelerine neden olmaktadır.

15. İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasının Karmaşıklığı Nedeniyle Yatırımları Teşvik Etmemesi

İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında, gerçekleştirilen yatırımların kısmen veya tamamen işletilmeye başlatılmasıyla elde edilen kazanca yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlarda gelir/kurumlar vergisi uygulanmaktadır. Böylelikle, devlet alacağı verginin bir kısmından vazgeçerek, aynı yatırıma farklı bölgelerde, farklı oranlarda ve miktarlarda dolaylı bir destek sağlamaktadır. Ancak indirimli kurumlar vergisi uygulamasının son derece karmaşık olmasından dolayı mükelleflerin söz konusu uygulamadan yararlanırken tereddüt yaşamasına veya açık olmayan hükümler dolayısıyla yanlış anlaşılma sonucu cezalı duruma düşmelerine neden olmaktadır. Bu nedenle birçok iş adamı indirimli kurumlar vergisi uygulamasının işleyişini anlayamamakta ve bir teşvik unsuru olarak görmemektedir.

16. Harcamaların Önemli Bir Kısmının İndirim Olarak Dikkate Alınamaması

Türkiye'de verginin sosyal amacı dediğimiz ancak uygulamada hiç denk gelmediğimiz taraflarından biri de vergilendirmeye esas olan kazancın tespitinde indirim olarak dikkate alınabilecek harcamaların kapsamının sınırlı oluşu, kanunen gider olarak kabul edilmeyen veya indirilemeyen harcamalar için belge talep edilmemesi sonucunu doğurmakta ve bu durum kayıt dışı ekonomiyi artırmakta ve vergi gelirle-

rini azaltmaktadır. Oysa Amerika Birleşik Devletleri, İngiltere, Fransa ve Almanya gibi birçok ülkede vergi mükelleflerinin gider olarak dikkate alabilecekleri veya yazabilecekleri harcamaların kapsamı son derece geniş tutulmuştur. Takma diş, dans öğrenme giderleri, sigara ve alkolü bırakmak için yapılan tedavi giderleri, zihinsel ve bedensel özürlü çocukların giderlerinin de dahil olduğu birçok harcama gider kapsamına girmektedir.

Türkiye'de ailelerin sosyal ihtiyaçları ile ilgili bazı harcamaların indirim olarak dikkate alınması durumunda daha çok tevsik edici belge (fatura, fiş vb.) alınacak, bu durum ise ekonomik faaliyetlerin izlenmesi ve kontrol altına alınmasına katkı sağlayacaktır. Örneğin doktora gidildiğinde makbuz alınacak, çocuk okul servisine verildiğinde veya eve mobilya alındığında fatura istenecektir. Bu nedenle bazı harcamaların indirilmesine imkan tanınması Türkiye'de hem kayıt dışılığın, hem vergi kayıp ve kaçağının önlenmesi, hem de vergi gelirlerinin arttırılması için vazgeçilmez önlemlerden bir tanesi olmalıdır.

17. Asgari Ücretin Gelir Vergisi Tarifesinin İkinci Dilimine Geçmesinin Önlenmemesi

Türkiye’de iki yıl önce asgari ücrette yapılan artış oranının yüksek olmasına karşılık Gelir Vergisi tarifesindeki artış oranı düşük kaldığı için Kasım – Aralık ayında % 20’lik ikinci dilime göre vergi hesaplanması söz konusu olmuştur. Ancak siyasi kaygılarla asgari ücret üzerinden % 20 vergi almayı

önlemek için özel bir kanuni düzenleme yapılmıştır. Bu yıl yine asgari ücretin % 20'lik ikinci dilime gireceğini bile bile Gelir Vergisi tarifesinde gerekli düzeltme yapılmamış ve Eylül ayından itibaren asgari ücret üzerinden % 20 vergi kesilmiş ve asgari ücret net 1.603 TL'nin altına düşmüştür. Buna karşılık bu düşüşü önlemek için kanuni düzenleme yapılsa bile, bu aylarda fazla mesai yaptırılan işçilerin ücreti üzerinden % 20 vergi hesaplandığından yine 1.603 TL olarak ödenmiştir. Yani işçiler fazla mesai yapıp bunun bedellerini devlete vergi olarak ödemişlerdir. Bu durum ise aslında Türk Vergi Sisteminin ekonomik faaliyetlerle uyumlu olmadığını ve her yıl sadaka verir gibi asgari ücretin düşmesinin önlenmesini tekrar gündeme getirildiğini göstermektedir.

18. Veraset ve İntikal Vergisinin Etkin Bir Şekilde Uygulanmaması

Veraset ve intikal vergisi; miras yoluyla transferler, diğer karşılıksız transferler (bağışlamalar), yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyeler olmak üzere 3 tür servet transferinden alınmaktadır. Veraset ve intikal vergisi uygulamasında, kazanılan ikramiyelerin belirli bir kısmı vergiden istisnadır, kalan tutar üzerinden % 20 vergi kesintisi yapılmaktadır ve bu gelirler için, bu stopaj nihai vergi olmaktadır. Yani bu gelirler için ayrıca beyanname verilmemektedir. Diğer her türlü transfer, beyanname vermek suretiyle vergilendirilmektedir. Veraset ve intikal vergisinde, artan oranlı tarife mevcuttur.

Ancak Türkiye'de veraset ve intikal vergisi uygulaması son derece başarısızdır. Bu durumun ortaya çıkmasında, vergi idaresinin etkinsizliğinin payı sınırlı olup daha ziyade sistem bu sonucu meydana getirmektedir. Malların vergiye esas alınacak değerinin tespitinde güçlükler yaşanmaktadır. Bu durum, mükellefle idare arasında sıklıkla uyuşmazlıklara neden olmaktadır. Veraset ve intikal vergisinin çok karmaşık bir vergi ve kötü bir ceza sistemi vardır. Sistem, adeta beyanname vermemeyi, kayıt dışı kalmayı teşvik etmektedir.

Veraset veya hibe yoluyla mal edinenler, beyannameyi süresinde vermeseler bile kendilerine hemen ceza uygulanmaz. Böyle bir durumda vergi idaresi, 15 gün içinde beyana davet etmektedir. Belirtilen süre içinde beyanname verilirse, vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi uygulanmamaktadır. Sembolik bir ikinci derece usulsüzlük cezası kesilmektedir. Buna rağmen beyanname vermeyene ikinci bir 15 gün süre verilmektedir. Bu süre içinde beyanname verilirse vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi yine uygulanmamaktadır. Sadece birinci derece usulsüzlük cezası uygulanmaktadır.

Sonuç olarak bu durumda olan bir mükellef için, özellikle enflasyonun yüksek olduğu dönemlerde -faiz olmadığı için- enflasyon nedeniyle küçülmüş olan rakamı ödemek yeterli olmaktadır. Diğer bir ifade ile vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesinin üzerinden yıllar geçse bile, vergi idaresi tespit etmeden mükellefler kendiliğinden beyanname verdiğinde veya vergi idaresi tespit edip mükellefleri beyana çağırdığında mükellefler beyanda bulunurlarsa, eski değerler

üzerinden vergiyi ödeyerek kurtulmaktadırlar. Böyle olunca da kimse beyanname vermemektedir ve bu gelirler beyan dışı kalmaktadır.

19. MTV Uygulamasının Vergilemede Adaleti Sağlamaktan ve Modern Bir Vergileme Anlayışını Yansıtmaktan Yoksun Olması

Temelde bir çevre vergisi niteliğinde olan MTV'nin maalesef konuluş amacında uzaklaşarak verginin sadece gelir etkisini karşılıyor olması maalesef üzücü bir hal olmaktadır. Türkiye'de motorlu taşıtların vergilemesinde, araçların "silindir hacmi" ve "yaşı" esas alınmaktadır. Araçların silindir hacmi arttıkça söz konusu araçlar için alınan motorlu taşıtlar vergisi miktarı artmakta; araçların yaşı arttıkça söz konusu araçlar için alınan motorlu taşıtlar vergisi miktarı azalmaktadır. Mevcut uygulama ile motor gücü yüksek olan araçların daha fazla vergi ödemesi çevresel bir unsur olarak ön plana çıkarılmak istense de; sisteme, daha fazla çevre kirliliğine neden olan yaşlı araçların daha düşük miktarda vergilendirilmesi yönüyle eleştiriler yapılmaktadır.

Ayrıca motorlu taşıtların vergilemesinde geçerli olan mevcut uygulama, vergi miktarının belirlenmesinde araçların değerlerinin tam olarak dikkate alınmaması yönünden ve uygulanan vergileme ölçü ve hadlerinin eşitsizliği bakımından da eleştirilmektedir. Motorlu deniz ve hava araçlarının MTV kapsamından çıkarılması, kıst dönem vergi hesaplamasının olmaması ve dilimler arası uzunluk farkının yüksek ol-

ması gibi hususlar da MTV uygulamasının bütünüyle gözden geçirilmesini gerektiren diğer hususlardır.

Bugün MTV uygulamasında deniz taşıtları çıkarılmış olup sadece harç kapsamında değerlendirilmektedir.

20. Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi ve Damga Vergisi Sorunları

Türk vergi sisteminde finans hizmetlerin vergilendirilmesinde; katma değer vergisi ve banka ve sigorta muameleleri vergisi olmak üzere, iki çeşit vergi bulunmaktadır. Türkiye'de Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV) Kanununun uygulanması önce sadece banka ve sigorta şirketlerine uygulanması şeklinde başlamış ancak daha sonra arızi işlemler (gayrimenkul / araba satışı / kiralaması, iştirak kazancı, kâr payı gibi unsurlar) BSMV konusuna alınmışlardır. Buna karşılık istisnalar da çoğaltılarak kanun değişiklikleri ve tebliğler vasıtasıyla BSMV tam anlamı ile bir çarpıtılmış vergileme haline dönüşmüştür.

Ayrıca, bazı hallerde KDV ve BSMV'nin uygulama alanı çakışmakta ve bu durum tereddütlere neden olmaktadır. Örneğin faktoring şirketlerinin yaptıkları işlemlerinin KDV'ye mi BSMV'ye mi tabi olduğu konusunda sorunlar yaşanmaktadır. Faktoring şirketleri, satın aldıkları mal veya hizmetler nedeniyle ödedikleri KDV'yi indirememekte, söz konusu indirilemeyen KDV'yi, KDVK'nın 58. maddesi uyarınca gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate almaktadırlar.

"Vergi ödemek için vergi ödeyen tek milletiz" diye söylediğimde kastetmek istediğim aslında damga vergisi idi. Bugün bir gelirinizi bildirip verginizi ödemek için ilk yapmanız gereken şey damga vergisinin ödenmesidir. Özellikle ücretliler üzerinden hala damga vergisi alınıyor olması günümüz şartlarında çağ dışı bir vergi uygulamasıdır.

21. Vergi Reformları

Ülkemizde askerliğin kısalması, üniversite giriş sınavlarının kaldırılacak olması, her yıl AB'ye gireceğimizin söylenmesi gibi şehir efsanelerinin yanında bir de bazı vergi kanunlarının birleştirilecek olmasını ekleyebiliriz. Gelir Vergisinde reform yapılması ülkemiz gündemine birkaç yıldır zaman zaman gelen bir konu olup, son olarak Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisinin tek çatı altına birleştirilerek yeniden yazılması yönünde bir tasarı hazırlanmıştır. Böylece iki kanundaki toplam 274 madde 90 maddede toplanarak madde sayısı azaltılmıştır. Ancak kanun tasarısı daha sade, daha basit ve daha anlaşılır hale gelmemiştir. Yeni Gelir Vergisi Kanunun Tasarısında kanun maddelerinin sayısı azaltılacağı belirtilmiş, ancak devasa maddeler oluşturulmuştur. Gelir Vergisi Kanunu Tasarısında esasında GVK ile KVK gerçek anlamda birleştirilmemiştir. Hatta olay tasarı aşamasında kalmıştır.

Gelir Vergisi gerçek kişileri vergilendirirken, Kurumlar Vergisi genel anlamda tüzel kişileri vergilendirmektedir. Gelir Vergisi sübjektif karakterli bir vergi ve ödeme gücünü tam olarak yakalamaya yönelik iken, Kurumlar Vergisi objektif

karakterli bir vergidir ve kişisel ödeme gücü ile ilgilenmez. Gelir Vergisi artan oranlı bir vergi iken, Kurumlar Vergisi sabit oranlı bir vergidir. Farklı nitelikteki bu iki verginin iç içe geçirilmesi hiçbir şekilde basitlik getirmez. Bu haliyle Gelir Vergisi Kanunu Tasarısının ekonomik faaliyetlere uyum sağlaması ve kontrol altına alması mümkün değildir.

22. Katma Değer Vergisi Reformu

2017 yılında gündeme gelen Katma Değer Vergisi Reformu kapsamında Maliye Bakanlığı herhangi bir tasarı hazırlamamıştır. Buna karşılık iş dünyasından veya meslek odalarından görüşler istenmiştir. Şahsımın da uzun yıllardır dile getirdiği özellikle bazı mal ve hizmet gruplarındaki yersiz KDV uygulamaları artık gerekliliğini kaybetmiştir. Gazlı içeceklerde %8 olan KDV çocuk için zorunlu ve gerekli olan süt ürünlerinde de %8 olarak uygulanmaktadır. Özellikle kitap, temel gıda, giyim, ulaşım, enerji gibi ürünlerde uygulanan KDV oranları her ne kadar AB ortalamasının altında bir KDV oranımız olmasına rağmen yük anlamında maalesef alt gelir grubunu gelir dağılımını bozucu etki yapmaktadır. Gelen görüşlerin neticesinde en çarpıcı taleplerin başında KDV oranlarının genel olarak % 15 - % 5 - % 0 olacak şekilde düşürülmesi gelmektedir. Ayrıca bu oranlar kabul edilmeyip, mevcut oranlar kalırsa birçok sektör temsilcisi %1 KDV alınması gerektiğini talep etmiştir.

Esasında devlet açısından KDV reformundan beklenti birikmiş olan 140 milyar TL KDV iadesine bir çözüm bul-

maktır. KDV'nin işleyiş mekanizması tüm dünyada bellidir. Dolayısıyla bu mekanizmanın dışına çıkılırsa vergi artık KDV olmaz. Bu nedenle KDV kanununda reformdan bahsetmek pek mümkün değildir. Küçük birkaç değişikliği reform olarak ileri sürmek ise doğru değildir. Nitekim iş dünyasından gelen talep ve önerilerden sonra bu yılın sonuna kadar yapılacağı açıklanan KDV Reformu ile ilgili çalışmalar rafa kaldırılmıştır. Gündeme gelen KDV reformunda işleyişin mekanizmasının iyileştirilmesi hiç gündeme gelmemiş, tam tersi var olan oranların düşürülmesi veya muafiyet ve istisnaların kapsamının genişletilmesi ile ilgili öneriler ön plana çıkmıştır.

D. VERGİ SİSTEMİNDEKİ SORUNLARIN ÇÖZÜMÜNE YÖNELİK ÖNERİLER

1. Mükellefe Değer Veren, Çağdaş ve Etkin Bir Vergi Sistemi Oluşturmalıdır

Mevcut vergi sistemi çağdaş nitelikleri taşımaktan ve kendisinden beklenen temel fonksiyonları karşılamaktan uzaktır. Ülkemizde, ekonomik yapı ve ekonomik şartlar, vergi tekniği ve vergi psikolojisine ilişkin sosyo-psikolojik şartlar dikkate alınarak mevcut amaçlarla optimum biçimde uyum sağlayan rasyonel bir vergi sisteminin oluşturulması gerekmektedir.

Rasyonel bir vergi sisteminin taşıması gereken özelliklerinin başında, evrensel vergileme ilkelerine uygunluk gelmektedir. Bu ilkelerden yola çıkarak Türkiye'deki ve dünya-

daki gelişmeler ışığında, dünyadaki mevcut başarılı, etkin ve verimli uygulamalar dikkate alınarak oluşturulacak bir vergi sistemi; basit, açık ve anlaşılır, uygulanabilir, tarafsız, adil, etkinlik ilkesine uygun ve kimseye ayrıcalık sağlamayan bir nitelikte olmalıdır. Vergi sistemi, mali amacın yanı sıra mali olmayan iktisadi, sosyal ve siyasal nitelikteki amaçların da gerçekleştirilmesine uygun olmalı, ancak bu tür amaçları vergilemede adalet ve rekabet tarafsızlığı ilkeleri ile uyum halinde gerçekleştirmelidir.

Bunun için Anayasa'nın 73. maddesinde "*Vergi Ödevi*" kenar başlığı ile yapılan düzenleme "*Vergilendirme*" şeklinde yeniden isimlendirilerek, "*Kişinin Hak ve Ödevleri*" bölümün altına aktarılmalıdır. Böylece vergi vatandaşların üzerine yüklenen bir yük olarak değil, kamu giderlerine katılma olarak anlatılır.

Vergilemede eşitlik ve adalet ilkelerine açıkça vurgu yapılması için "*vergi sistemi eşitlik ve adalet ilkelerine dayanır*" ifadesi madde metnine eklenmelidir. Ayrıca iş dünyasına güvence verilmesi ve mükellef haklarına saygı duyulmasının bir ifadesi olarak "*Vergi ve benzeri yükümlülüklerle ilgili kanunlar hiçbir şekilde geriye yürütülemez*" şeklinde bir düzenleme yapılmalıdır. Diğer taraftan "*Resim, harç*" kelimeleri ile benimsenen sayma usulü yerine "*vergi ve benzeri yükümlülükler*" ifadesine yer verilerek metin sadeleştirilmelidir. "Temsilsiz vergi olmaz" prensibine aykırı olan ve kanunilik ilkesini zedeleyen 73/4. maddesi hükmü anayasa metninden çıkartılmalıdır.

Bu öneriler doğrultusunda yeni anayasada yer alması gereken vergileme ilkelerine ilişkin madde metni şu şekilde kaleme alınabilir:

MADDE ...: Vergilendirme

Vergi sistemi, adalet ve eşitlik ilkelerine dayanır. Herkes, mali gücü ölçüsünde kamu giderlerine katılır.

Vergi ve benzeri yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi ve benzeri yükümlülüklerle ilgili kanunlar hiçbir şekilde geriye yürütülemez.

Anayasada yapılacak böyle bir değişiklikten sonra izlenecek vergi politikasının iktisadi kalkınmanın sağlanmasında, yoksulluk ve işsizliğin önlenmesinde bir araç olarak uygulanması esası benimsenmelidir. Vergiler ekonomik faaliyetleri canlandıracak, vergi tabanını genişletecek, vergi yükünün arttırılması yerine vergi yükü dağılımındaki adaletsizlikleri giderilecek ve kayıt dışı ekonomiyi önleyecek bir yapıda olmalıdır. Mükellefe değer veren, çağdaş ve etkin bir vergi sistemi yapısı oluşturulduğunda, devlet ile kişiler arasında barış ve güven sağlanmış olacaktır.

2. Vergi Sistemi Basit, Anlaşılır ve Uygulanabilir Hale Getirilmelidir

Vergi mevzuatının basitleştirilmesi, aynen "verginin tabanının genişletilmesi" gibi, üzerinde herkesin hemfikir olduğu bir konudur, ancak bunu sağlama amacına yönelik olarak ülkemizde şimdiye kadar hiçbir yasama döneminde tam anlamıyla gerekli çalışma ve düzenlemeler yapılamamıştır. Bu iddialı amacın gerçekleştirilebilmesi; tüm vergi kanunlarındaki düzenlemelerin gözden geçirilmesini, vergi sisteminin hem usul hem de içerik yönünden büyük oranda değiştirilmesini şart koşmaktadır.

Vergi sisteminin anlaşılır ve uygulanabilir hale getirilmesi için akla gelen tek çare, temel vergi ve usul kanunlarının yeniden yazılması ve dili sade, basit ve anlaşılır, ayrıntıdan uzak yeni bir yasa metninin ortaya konulmasında yarar vardır. Yeniden yazılacak olan vergi kanunları; genel kabul görmüş vergilendirme ilkelerine ve çağdaş hukuk normlarına uygun, mükellef haklarına saygılı, vergi tabanını genişleten bir niteliğe sahip olmalı, vergisel kayıtdışılığı önleyecek yeterli oto-kontrol sistemlerini bünyesinde barındırmalı, basit ve anlaşılır olmalıdır. Vergi sisteminin yeniden yapılandırılmasında ve kanunların yeniden yazılmasında temel amaç; ekonomi ile uyumlu, sürdürülebilir ekonomik büyümeyi destekleyen, yatırımları teşvik eden, istihdamı arttıran, kayıt dışılığı azaltan etkin ve verimli bir yapının oluşturulması olmalıdır.

Ayrıca vergi sisteminin basit, anlaşılır ve uygulanabilir hale getirilmesi için birçok soruna yol açan, çağdaş olmayan ve etkinlikten uzak olan bazı vergilerin uygulanmasına son verilmeli ve bunlar diğer vergiler içine alınmalıdır. Bu vergilerden birincisi Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisidir. Her türlü mal ve hizmet teslimi KDV'ye tabi iken banka ve sigorta hizmetlerinin BSMV'ye tabi olması birçok soruna yol açmaktadır. Bu nedenle BSMV kaldırılarak bu hizmetlerin de KDV Kanunu kapsamına alınmasında basitlik ve etkinlik açısından yarar vardır. Diğer bir vergi de sürekli tartışılagelmiş Damga Vergisidir. Çağdaş vergi sistemlerinde bulunmaması gereken bu verginin de kaldırılarak damga vergisine tabi olan kağıtların Harçlar Kanunu kapsamına alınarak basitlik sağlanabilir. Üçüncü etkinlikten uzak vergi de Veraset ve İntikal Vergisidir. Uygulamada neredeyse vergi olma özelliğini kaybetmiş olan VİV de kaldırılarak net artış teorisinin benimsendiği bir Gelir Vergisi Kanunu kapsamına alınması, hem kayıt dışı kalan birçok gelir unsurunun etkin bir şekilde vergilendirilmesini sağlayacak, hem de kişilerin mali güçlerini tam olarak yakalanmasına hizmet edecek ve vergilemede adalet ilkesine uygun olacaktır.

3. Vergi Tabanı Genişletilmeli ve Gelirin Tanımında Net Artış Teorisine Geçilmelidir

Vergilerin mali fonksiyonunu yerine getirebilmesi için vergi tabanının genişletilmesi, pazar ekonomisinin yaygın-

laşması, vergi tarifelerinin artan oranlı olarak uygulanması, vergi kayıp ve kaçağını asgariye indirecek tedbirlerin alınması ve ülkede vergi ahlakının tesisi ile vergi bilincinin oluşturulması amacıyla gerekli çabaların sarf edilmesi gerekir.

Vergi tabanın genişlemesi için vergi oranlarında indirime gidilmelidir. Çünkü genelde vergi oranlarında yapılan indirim, vergi tabanını genişleteceğinden, oran düşüşünden kaynaklanan kayıplar vergi tabanının genişlemesiyle telafi edilecektir. Vergi oranlarının düşürülmesi, mükelleflerinin finansal yapısını güçlendirecek, ticari rekabet gücünü arttıracak ve ekonomik büyümeye katkı sağlayacaktır.

Vergi tabanın genişlemesi için atılması gereken en önemli adım gelirin tanımında kaynak teorisinden net artış teorisine geçmektir. Çünkü vergilemede ödeme gücünü dikkate alan net artış teorisi, gelir kavramını geniş olarak ele almakta, gerçekleşen her tür geliri ve her tür değer artışını; temeli, kaynağı ve sürekliliği ne olursa olsun gelir olarak kabul etmekte ve verginin konusuna dahil etmekte ve dolayısıyla vergi adaletini daha iyi sağlamaktadır. Vergileme tekniği açısından vergilendirilecek gelirin saptanmasında ve kavranmasında bazı belirsizlikleri ve idari zorlukları içinde barındırması, realize olmamış gelirler ile öz tüketimin vergileme kapsamına alınması gibi olumsuz yönleri olsa da, devlete geniş bir vergi tabanı sağlamakta ve artan kamu harcamalarının finansmanında önem arz etmektedir.

Ayrıca kaynak teorisine dayalı bir gelir vergisinin kavrayacağı vergi tabanın dar olması nedeniyle, yüksek oranlı

bir vergilendirme ile ulaşılabilecek vergi hasılatına; net artış teorisine dayalı bir gelir vergisinin kavrayacağı vergi tabanın geniş olması nedeniyle, daha düşük vergi oranlarıyla ulaşabilmek mümkün olacaktır. Böylece mükelleflerin vergi yükü de azalabilecektir.

Net artış teorisinde haksız kazançlar, karşılıksız zenginleşmeler, üretime girmeyen iktisadi değerlerin el değiştirmesi nedeniyle elde edilen gelirler, Türk ekonomisini kuşatan en önemli darboğazlardan biri olan rant ekonomisi ve rant gelirleri, sermayenin değerinde meydana gelen artışları, bağış, miras, kumar ve piyango gelirleri de geniş anlamda gelir kavramına dahil edilmekte ve verginin konusunu oluşturacaktır. Böylece net artış teorisine göre vergileme uygulamasına geçilmesi ile birlikte gelirin tanım ve kapsamı genişleyecek ve vergi sisteminin ekonomik faaliyetleri yakalama ve vergilendirme kabiliyeti artacaktır.

Bu bağlamda "Mali Milat" ve "Nereden Buldun?" yaklaşımından hareketle yapılacak incelemelerin gerekliliğinin ve öneminin tartışılması ve iyi anlatılması gerekmektedir. Çünkü son yıllarda özellikle ekonomik ilişkilerin çok çeşitli ve karışık bir hal alması kayıtdışı ekonomiyi yaygınlaştırmakta ve idare açısından geliri kavramayı zorlaştırmaktadır. İşte bu gelişmeler de gelirin, harcama ve tasarruftan hareketle tespit edileceği yeni düzenleme yapılması gereğini ortaya koymaktadır. Bundan dolayı altyapısı çok iyi hazırlanarak ve zamanlaması çok iyi ayarlanarak uygulamaya konulmak şartıyla, gelirin

tanımı değiştirilmeli ve gelir vergisi açısından güçlü bir oto-kontrol sistemi oluşturulmalıdır.

4. Gerçek Bir Vergi Reformu Yapılmalıdır

Yıllardır söylüyorum ama bu kitabımda d yinelemek istiyorum, eğer gerçekten bir vergi reformu yapmak istiyorsak **"harcayandan değil kazanandan vergi toplamalıyız artık".** Vergi kanunlarında sık sık yapılan değişiklikler sonucunda vergi sistemi karmaşık, adaletsiz ve uygulanamaz hale gelmiştir. Bu nedenle küçük küçük ve birbirinden kopuk değişiklikler yerine vergi sisteminin tüm işleyişini değiştirecek temel bir vergi reformu yapılmalıdır. Bu temel vergi reformunda ilk olarak Anayasada gerekli düzenlemeler yapılmalı ve daha sonra optimal vergi sisteminin oluşturulabilmesi için birçok vergi kanununda ve birbiriyle uyumlu bir şekilde gerekli olan reformlar yapılmalıdır. Bu çerçevede "**Yeni Bir Vergi Sistemi**" oluşturulması için; Vergi Usul Kanunu Kamu Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'u da içerecek şekilde yeniden yazılmalı ve böylece birçok konudaki tekrarlar giderilmeli ve günümüz koşullarında gereksiz olan maddeler kanun metninden çıkartılmalıdır.

Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu da Gelir Vergileri Kanunu adı altında ancak "Gelir Vergisi", "Kurumlar Vergisi" ve "Ortak Hükümler" kitapları altında yeniden yazılmalı ve böylece iki kanunda bulunan tekrar mahiyetindeki hükümlerde basitlik sağlanmalıdır. Gelir Vergileri Kanunu yazılırken; gelirin tanımında net artış teorisi

esas alınmalı, bütün gelir unsurlarını kapsayacak şekilde asgari geçim indirimi kurumu sisteme dahil edilmeli, muafiyet ve istisnaların sayısı azaltılarak beyana tabi gelirin kapsamı genişletilmeli ve verginin tarafsız olması sağlanmalı, vergi tabanının genişlemesine yol açacak diğer kazanç ve iratlara dahil edilecek ekonomik faaliyetlerin sayısı artırılmalı, bu çerçevede Veraset ve İntikal Vergisi kaldırılarak Gelir Vergisinin içine dahil edilmelidir.

Katma Değer Vergisi de yeniden yazılarak, her türlü mal ve hizmet üzerinden KDV alınmasını sağlayacak şekilde düzenlemeler yapılmalı, bu çerçevede Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi kaldırılarak Katma Değer Vergisi Kanunun içine dahil edilmelidir. KDV ve ÖTV kanunlarında yer alan geniş kapsamlı muafiyet ve istisnaların sayısı azaltılmalı ve bu vergilerin mümkün olduğu kadar tarafsız olması sağlanmalıdır. KDV ve ÖTV Kanunları Avrupa Birliğine uyumlu hale getirilecek şekilde yeniden yazılmalıdır. Harçlar Kanunu kapsamına giren belgeler ve işlemler gözden geçirilerek günümüz şartlarına uygun bir şekilde yeniden yazılmalı, bu çerçevede Damga Vergisi kaldırılarak Harçlar Kanununun içine dahil edilmelidir. Diğer vergi kanunları da topyekûn gözden geçirilecek şekilde yeniden ele alınmalı ve böylece ülkemizde "**Yeni Bir Vergi Sistemi**" oluşturulması için adeta bir "Vergileme Seferberliği" ilan edilmelidir.

Bu süreçte "**Yeni Bir Vergi Sistemi**"ne geçilirken mükelleflerin bilgilendirilmesine büyük önem verilmeli ve yapılan düzenlemelerin içeriği ve mantığı çok iyi anlatılmalı-

dır. Böylece ülkemizde vergi bilincinin yerleşmesi için de yeni bir zemin oluşturulmalıdır. Bu "**Yeni Bir Vergi Sistemi**"ne geçilirken gerçek anlamda "Mali Milat" da ilan edilmeli ve mükelleflerin her türlü faaliyetinin, gelirinin veya varlığının kayıt altına alınması durumunda geçmişe yönelik bir inceleme yapılmayacağının güvencesi verilmelidir. Böylece vergilemede tamamen yeni bir sayfa açılarak, "Mali Milat" tarihinden sonra cari ve etkin denetimler ile ekonomik faaliyetlerin kayıt dışında kalmayacağının mesajı verilmelidir.

Böylece vergi sisteminde gerçek bir reform yapılarak; daha az sayıda ancak etkin uygulanabilen vergi kanunları ile piyasa ekonomisinin işleyişini bozmayan, tarafsız, adalet ve eşitlik ilkelerine uygun, vergi tabanı geniş ve vergi yükü daha düşük, geniş kesimlerin beyanname vermesini sağlayarak kayıt dışı ekonomiyi önemli ölçüde önleyen bir yapı oluşturulmuş olacaktır.

5. Gelir Vergisinde Üniter Vergilemeye Ağırlık Verilmelidir

Gelir vergisinde üniter vergileme benimsenmiş olmasına rağmen, birçok gelir unsuru beyanname dışında bırakılarak kişilerin vergilendirilmesinde mali güç ilkesi zedelenmektedir. Stopaj yoluyla vergilendirme, hem vergilendirmede basitlik sağlamakta hem de vergiyi kaynağında almak suretiyle vergi kayıp ve kaçağını azaltmaktadır. Bununla birlikte, bu vergilendirme tekniği bir nihai vergilendirme olarak değil, üniter vergilemenin bir ön vergilemesi olarak değerlendiril-

meli ve bu şekilde mali güce göre vergilendirme ilkesine işlerlik kazandırılmalıdır. Bu nedenle zirai kazançların, futbolcuların, menkul sermaye iratlarının ve sermaye piyasası araçlarının stopaj yoluyla vergilendirilmesinin yanı sıra yıllık beyanname yoluyla da vergilendirilmesi yoluna gidilmelidir.

Gelir vergisinde bütün gelir unsurlarının beyannameye dahil edilmesi kural olmalı, buna karşılık en az geçim indirimi uygulaması ve ailenin sosyal ihtiyaçları ile ilgili giderlerin daha geniş kapsamlı olarak indirilmesine imkan sağlanmalıdır.

6. Beyan Edilen Vergi Matrahları ile Servet Artışları İlişkilendirilmeli ve Servetteki Artışın Kaynağı Sorulmalıdır

Vergi sistemimiz esas itibariyle beyan esasına dayandığına ve vergi matrahları mükellefler tarafından belirlendiğine göre, elde edilen tüm gelirlerin kavranabilmesi amacıyla mükellefleri gerçek tutarları beyan etmeye zorlayacak vergi güvenlik önlemlerine ihtiyaç olduğu açıktır. Bu çerçevede, beyan edilen vergi matrahlarının aynı veya yakın dönemlerde meydana gelen servet artışları ile ilişkilendirilmesi uygulaması, gerçek gelirlerin beyan edilmesine yönelik çok önemli bir işleve sahip olacaktır.

Ülkemizde vergi kayıp ve kaçakların önlenmesi için, faaliyet temelinde kazançların belirlenmesi yöntemi yerine birçok gelişmiş ülkede olduğu gibi servet temelinde kazançların belirlenmesi yöntemine geçilmesi gerekir. Bu yöntemde

hem kazançların belirlenmesi basitleştirilmiş olacak hem de denetim kolaylaşacaktır. Bununla birlikte yolsuzlukların, kayıt dışılığın, suiistimalin ve kayırmacılığın da önüne geçilmiş olacaktır. Bu nedenle, servetteki artışın kaynağını sormaya imkan tanıyan, yasal düzenlemelerin yapılmasında yarar vardır.

7. Muafiyet ve İstisnaların Sayısı Azaltılmalı ve Subjektiflikten Uzaklaştırılmalıdır

Türk vergi sisteminin adil olduğu algısını bozan en önemli konulardan birisi de vergi kanunlarında yer alan muafiyet ve istisnaların sayısının çokluğudur. Bu nedenle birçok vergi kanununda özellikle siyasi amaç ve kaygılarla konulmuş olan muafiyet ve istisnaların sayısı azaltılmalı ve gerçekten ekonomik veya sosyal amaçlar ile konulanlar dışındakiler kaldırılarak hem vergi sistemi basit ve anlaşılabilir hale getirilmeli, hem de vergi tabanının genişlemesi sağlanmalıdır. Ayrıca vergi kanunlarının daha etkin bir şekilde uygulanabilmesi için tüm gelir unsurlarıyla ilgili indirim, istisna ve muafiyet hükümlerinin ilgili gelir unsurunun bulunduğu bölümün altında yazılarak Kanun daha sistematik ve anlaşılabilir hale getirilmelidir.

8. Vergi Politikaları Mükelleflerin Devlete Güven Duymasını Tesis Etmelidir

Vergi bilinci ve vergi ahlakının toplumda yerleşmesi için öncelikle devlet yöneticilerinin hukukun üstünlüğüne ve

adalete inanmaları ve buna uygun davranmaları gereklidir. Devlet yöneticilerinin vatandaşların vergi olarak ödedikleri paraları doğru yerlere harcamadıkları, rüşvet, zimmet, yolsuzluk gibi olayların çok yaygın olduğu bir toplumda vergi ahlakını tesis etmek kolay değildir. Bu nedenle devletin saygınlığını ortadan kaldıran rüşvet, yolsuzluk ve kayırmacılık gibi olayların üzerine ciddiyetle gidilmesi ve mükelleflere, ödedikleri vergilerin kendilerine yol, köprü, okul ve hastane olarak tekrar döneceğine inandırılmaları gerekmektedir.

Ayrıca demokratik kuralların tam olarak uygulanmasına işlerlik kazandırılarak vatandaşların devleti denetleme hakkına ve yetkisine sahip olması gerekir. Böylelikle vatandaşların devlete olan bağlılıkları artmış olacak ve bu bağlılığın artması devletin saygınlığını daha da artırmış olacaktır. Demokrasi ve hukuk devletinin yerleştirilmesi, sisteme ve işleyişe duyulan güvenin pekiştirilmesi ölçüsünde, kayıt dışı ekonominin denetim altına alınması kolaylaşacaktır. Kişiler devletin kendilerini değil de kendilerinin devleti denetlediği hissine kapıldıkları takdirde sonuç daha da olumlu olacaktır.

9. Sosyal Vergileme Uygulanmalıdır

Ülkemizde kayıt dışı işlemler ve bununla bağlantılı vergi kaybının en önemli nedenlerinden birisi de ticari işlemlerde belge alış-verişinin yeterince sağlanamamış olmasıdır. Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri açısından, indirim olarak dikkate alınabilecek harcamaların kapsamının genişletilmesi, mükellefleri belge almaya teşvik edici bir unsur olabile-

cektir. Özellikle ailelerin sosyal ihtiyaçları ile ilgili bazı harcamaların indirim olarak dikkate alınması durumunda daha çok tevsik edici belge (fatura, fiş vb.) alınacak, bu durum ise ekonomik faaliyetlerin izlenmesi ve kontrol altına alınmasına katkı sağlayacaktır. Örneğin doktora gidildiğinde makbuz alınacak, çocuk okul servisine verildiğinde veya eve mobilya alındığında fatura istenecektir. Bu nedenle indirim olarak dikkate alınabilecek harcamaların kapsamının genişletilmesi ülkemizde bir taraftan kayıt dışı ekonomi ile vergi kayıp ve kaçağının önlenmesi, diğer taraftan da vergi gelirlerinin arttırılması için vazgeçilmez önlemlerden bir tanesi olmalıdır.

10. Makbline Şamil Olan Vergi Kanunları Çıkarılmamalıdır

Geçmişe yürütülen vergi kanunları çıkartılması ve mükelleflere ek mali yükler getirilmesi, mükellef haklarını zedelemekte, devlete olan güveni sarsmakta, geleceğe dair kararları olumsuz etkilemekte, vergi sistemini istikrardan uzaklaştırmakta, yatırımları ve üretimi olumsuz etkilemekte, vergisini zamanında ve eksiksiz ödeyen mükellefleri ekonomik ve psikolojik olarak yıpratmakta, ödemeyen veya kayıt dışı çalışanlara ise haksız rekabet avantajı sağlamakta ve vergi adaletini ortadan kaldırmaktadır. Bütün bu sorunların yaşanmaması, vergi sisteminin istikrara kavuşturulmasına bağlıdır. Özellikle vergi kanunlarının geriye doğru yürütülemeyeceği hususu açık bir şekilde anayasada hüküm altına alınarak vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilgili kanunların hiçbir

şekilde geriye yürütülemeyeceği güvence altına alınmalıdır. Vergi istikrarı ile ilgili hükümlerin anayasada güvence altına alınması, hükümetlerin vergi mevzuatı üzerindeki keyfiyetlerinin ortadan kaldırılması ve mükelleflerin geleceği daha net görmelerini sağlayacaktır.

11. Basit Usulde Vergilendirme Uygulaması Kaldırılmalıdır

Vergi sistemimize yerleştirilen basit usulde vergileme, beklenen sonucu veremediği gibi kayıt dışılığı, vergi kayıp ve kaçağını besleyen bir yapıya bürünmüştür. Belge düzeninin yerleştirilmesi ve vergi gelirlerinin artırılması amacıyla getirilen basit usul, vergi geliri sağlama yönüyle kaldırılan götürü usulü bile aratır hale gelmiş, vergide eşitlik ve adalet ilkesini zedeleyen bir uygulama olmuştur. Bu nedenle basit usulde vergileme mutlaka yeniden ele alınarak düzenlenmelidir.

Bu çerçevede basit usulde vergilendirilen mükellefler kademeli bir şekilde ikinci sınıf tüccar grubuna alınmalıdır. Böylece kişilere katma değer vergisi beyannamesi ve muhtasar beyanname verme mükellefiyeti de doğal olarak getirilmiş olacaktır. Bu şekilde vergi kaçakçılığı da düşük seviyelere indirilmiş olacaktır. Günümüz teknolojik olanaklarla bu mükelleflere kolaylık sağlaması açısından ikinci sınıf tüccarların tuttukları işletme defterinin de basit usulde olduğu gibi yine bağlı oldukları odalar tarafından tutulması son derece kolay olacaktır.

12. En Az Geçim İndirimi Uygulanmalıdır

Vergilemede adaletin sağlanması için gelir vergisinde kişinin medeni ve ailevi durumuna göre "en az geçim indirimi" müessesesine geçilmelidir. Mali güce vergilendirmenin hayata geçirilmesi için de en az geçim için belirlenen indirim miktarı vergiden indirilebilmelidir.

En az geçim indirimi modern vergi sistemlerinde uygulanan ve sosyal nitelikli bir istisna yöntemidir. En az geçim indirimine esas alınacak tutarın nasıl tespit edileceği konusunda oldukça farklı görüşler vardır. Birinci görüş, hayatı devam ettirmek için gerekli giderlerin indirilmesini, yani fizyolojik asgari esasını savunur. İkinci bir görüşe göre kültürel asgari esas alınmalı, değişik sosyal ve kültürel sınıflar için değişik geçim indirimi tutarları uygulanmalıdır. Bu görüş uygulama alanı bulamamıştır, üçüncü görüş belirli bir toplumda genel olarak normal kabul edilen yaşama tarzını ifade eden medeni asgariye dayanır. Nihayet diğer bir görüş meseleyi daha çok vergi idaresi açısından görmekte ve en az geçim indiriminin sadece toplanacak verginin bu vergiyi toplama maliyetinden küçük olduğu gelir dilimlerinde uygulanmasını savunmaktadır. Bu görüşler dikkate alınarak ülkemizde en az geçim indirimi miktarı; asgari ücret miktarı veya açlık tutarı dikkate alınarak belirlenmelidir. Bu tutar belirlenirken diğer ülkelerde uygulanan en az geçim indirimi miktarları ile bu ülkelerde uygulanan asgari ücret, kişi başına düşen milli gelir vb. faktörler de dikkate alınabilir. Asgari

geçim indiriminin yüksek tutulması vergi adaleti açısından sakıncalıdır.

Uygulamada en az geçim indirimi için genellikle götürü bir miktar tespit edilmekte ve bu tutar bütün mükelleflere uygulanmaktadır. Mükelleflerin aile durumları da göz önüne alınarak eş ile çocuklar için de asgari geçim indirimi belirlenmektedir. Örneğin ABD'de 2018 yılı için en az geçim indirimi miktarları şöyledir:

Kişinin Durumu	Az Geçim İndirimi Miktarları
Tek vergi mükellefleri	6.500 $
Evli çiftlerin ortaklaşa beyanı	13.000 $
Hane halkı başkanları için	9.550 $

İngiltere'de yaşayan tek bir kişi için en az geçim indirimi miktarı 13.400 £. İki çocuğa sahip olan bir çift için en az geçim indirimi miktarı ise 26.800 £.

13. Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesinde Ayırma Kuramı Esas Alınmalı ve Ücret Üzerindeki Vergi Yükü Azaltılmalıdır

Ayırma kuramı, emek gelirlerinden sermaye ve servet gelirlerine kıyasla daha düşük oranda vergi alınmasıdır. Daha önceki dönemlerde gelir vergisi tarifesi ücretler için 5'er puan indirimli olarak uygulanmakta iken 01.01.2006 tarihinden itibaren bu uygulamaya son verilmiştir. Mevcut gelir

vergisi uygulamasında ücret gelirleri ayırma kuramını kısmen dikkate alarak vergilendirilmektedir.

Vergilendirmenin temel ilkelerinden olan ayırma ilkesi gereğince, ödeme gücüne göre vergileme ve adil vergileme ilkelerine uygun olarak, ücret üzerindeki vergi yükünün azaltılması için ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde 2006 yılından önceki dönemde olduğu gibi tarife farklılaşmasına gidilmeli ve gelir vergisi tarifesi başlangıç oranı ücret gelirleri için %10 olarak uygulanmalı ve diğer gelir dilimleri için de 5'er puan düşük olmalıdır. Yapılacak bu düzenleme ile mali gücü ve vergilendirmede adalet ilkesini dikkate alan ve ücret gelirinin özellikli ve ayrık durumunu gözeten bir vergileme uygulaması benimsenmiş olacaktır.

14. Rant Gelirleri Vergilendirilmelidir

Gayrimenkul rantları, emek ve sermaye gereksinimi olmaksızın sahibine dış faktörlerin etkisiyle zaman içinde sağladığı değer artışlarıdır. Ayrıca son dönemlerde seçim öncesinde açıklanan büyük yatırım ve dönüşüm projeleri gibi merkezi ve yerel idarelerin yapmayı planladığı ve yapmış olduğu bayındırlık yatırımları, imar düzenlemeleri, ulaşım projeleri ve kentsel dönüşüm projelerinin gayrimenkul rantları üzerindeki payı oldukça büyüktür.

Ülkemizde son yıllarda gayrimenkullerin değerlerinde yaşanan artışlar nedeniyle mülk sahipleri ciddi anlamda rant gelirleri elde etmişlerdir. Bu nedenlerle, özellikle kamu yatırım ve harcamalarına bağlı olarak gerçekleşen gayrimenkul

değer artışlarının söz konusu gayrimenkul sahiplerinden alınarak yine kamunun yararına kullanılması gerekmektedir. Aksi halde kamu yatırım ve harcamalarının gelir dağılımındaki adaletsizliği azaltmak yerine artırmış olur. Bu bakımdan söz konusu bu rantlardan elde edilen gelirlerin bir kısmının sosyal devlet bağlamında kamuya aktarılması gerekmektedir. Gayrimenkullerden sağlanan ve kentsel rant kavramı içerisinde değerlendirilen kıymet artışlarının bir kısmının, söz konusu gayrimenkullerin el değiştirilmeleri esnasında vergilendirilmesi gayet adaletli bir düzenleme olacaktır. Bu nedenle süre ile sınırlı olmaksızın enflasyondan arındırılan değer artış kazançlarının beyan edilmesi ve vergilendirilmesi sağlanmalıdır.

15. Tapu Harcı Uygulaması Sil Baştan Değiştirilmelidir

Ülkemizde gayrimenkul rantları alanında ve emlak sektöründe ciddi bir tapu harcı kaçakçılığı söz konusudur. Bunun için mutlaka bölgesel anlamda belli tutarlar belirlenerek alt gelir grubunun alım gücünün korunması amacıyla sıfır” oranlı harç uygulamasına gidilmelidir. Ayrıca devlete bağlı özerk bir yapıda rayiç bedel eksperleri ve buna aracılık edecek şirketler oluşturulmalıdır. Türkiye'de gayrimenkul satışları sırasında bunların değerinin düşük bildirilmesinden dolayı vergi kaybının yıllık yaklaşık 10 milyar TL’yi bulduğu tahmin edilmektedir. Bu tutarın her yıl devlet bütçesine gelir olarak toplanması halinde dar gelirli kişilerden daha az vergi alın-

masına yönelik birçok düzenlemenin kaynağı buradan sağlanmış olacaktır.

Bu alanda görünen harç kaçakçılığının önlenmesi için en pratik yol, mevcut durumda olduğu gibi Belediyeler tarafından belirlenen gayrimenkulün vergi değeri üzerinden tapu harcı hesaplanmasından vazgeçilmesidir. Bunun yerine tapu harcı sigorta eksperlerinin belirlediği gayrimenkul rayiç bedelleri üzerinden hesaplanması benimsenmelidir. Böylece gayrimenkul alan ve satan kişiler bir taraftan gerçek değerleri üzerinden alım-satımı bildireceklerinden kayıt dışı işlemler önlenmiş olacak, diğer taraftan da tapu harcı rayiç bedeller üzerinden hesaplanacağından devlete önemli ilave gelir sağlanacaktır.

16. Veraset ve İntikal Vergisi Kaldırılmalıdır

İngiltere ve Almanya gibi modern vergi sistemlerini uygulayan ülkelerde olduğu gibi Türkiye'de de veraset yoluyla veya diğer herhangi bir şekilde karşılıksız olarak elde edilen servet unsurları vergilendirilmektedir. Ancak mevcut düzenleme etkinlikten uzaktır ve ne mali, ne de sosyal amaçlara hizmet etmektedir. Bundan dolayı günümüz koşullarında VİV Kanununun uygulanmasında ortaya çıkan sorunların giderilmesi ve etkin hale getirilmesi için yeni bir düzenlemeye gidilmesi kaçınılmaz görünmektedir.

Veraset ve intikal vergisinin kaldırılmasında; verginin uyum maliyetlerinin yüksek, verimliliğinin düşük olması, veraset ve intikal yoluyla intikal eden malların vergiye esas

alınacak değerlerinin tespitinde yaşanan güçlükler gerekçe gösterilmektedir. Bu nedenle gerekli şartların sağlanmasıyla birlikte VİV Kanunu kaldırılarak gelir vergisinin içinde ve belli esaslar dahilinde vergilendirilmesi yoluna gidilmelidir. Mali güce göre vergilendirme ilkesine uygun olarak, veraset yoluyla intikallerde şu anda olduğu gibi geniş istisna tutarları uygulanarak vergilendirilmesi sağlanmalı, sağlar arası intikallerde ise istisna tutarları düşük tutularak vergilendirme esası benimsenmelidir. Söz konu gelirlerin gelir vergisi kanunu içerisinde vergilendirilebilmesi için, gelirin tanımı, kapsamı ve vergilendirilmesinde de gerekli değişiklerin yapılması gerekir.

17. MTV'de Kasko Değeri Esaslı Bir Vergilemeye Geçilmelidir

MTV'nin çevresel etkileri gözetilmeksizin yapılan uygulamalardan vazgeçilmeli ve bir an önce korbonmonoksit salınımını da dikkate alan hem nisbi hem maktu bir vergi yapısı oluşturmak gerekmektedir. Vergileme ile sadece gelir elde edilmesinin amaçlanması modern mali yönetim ilkeleri ile çelişmektedir. Bu nedenle vergilemede adaleti sağlamaktan yoksun olan mevcut MTV uygulamasından vazgeçilmeli ve MTV, Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliği tarafından belirlenen taşıt kasko sigorta değerleri esas alınarak hesaplanmalıdır. Ya da sadece kasko sigorta değerleri esas alınarak bir vergilemeye gidilmeyecekse ve çoklu kriter uygulamasına devam edilecekse bu durumda vergilemede esas

alınan kriterler arasına mutlaka taşıtın kasko sigorta değeri de dahil edilmelidir. Diğer bir ifade ile motorlu taşıtlar vergisi yönünden, sahip olunan servetle orantılı bir vergilendirme yapılabilmesi için yaş ve silindir hacmi ölçütleri emsalleriyle aynı olan, ancak kasko değerleri emsallerine oranla bariz surette yüksek olan taşıtlara yönelik yeni bir vergilendirme sisteminin getirilmesi gerekmektedir. Değer olarak anılan tutarın esas alınması birden çok tarafın vergilemeye katılımını sağlayacağından uygulamaya geçişi ve vergilemeye uyumu kolaylaştıracaktır.

Öte yandan MTV maktu had yerine oransal olarak alınmalıdır. Değer üzerinden bir vergileme yapılacağından vergileme oransal olmalıdır. MTV'nin bir servet vergisi olduğundan hareketle vergi oranları esnek olarak belirlenmelidir. Oran tespitinde servet vergisinin sosyal adalet yönü de dikkate alınarak, gerekli hallerde oran farklılaşması yapılmalıdır. Mevcut motor silindir hacmi esas alınan vergileme dilimleri yerine araç kasko değerlerine göre bir dilimleme yapılmalı, her dilime uygulanacak vergi oranı farklılaştırılmasına gidilmelidir. Vergileme açısından gerekli görülmesi hallerinde belirli bir değerin altında kalan araçlar için vergi oranı %0 olarak uygulanabilecektir. Diğer taraftan değeri belli bir tutarı aşan lüks araçlara uygulanacak vergi oranı yüksek tutulmak suretiyle verginin hem teşvik fonksiyonu hem de sosyal adalet fonksiyonu işletilmiş olacaktır.

Olmayan bir araç için MTV ödeme uygulamasından vazgeçip aynen kasko sisteminde olduğu gibi peşin ödenen

MTV'nin araç satışından sonra vatandaşa iade edilmesi hususu göz ardı edilmemelidir. Uzun vadede hem vergi ahlakının oturması hem de vatandaşın devlete olan aidiyet duygusunun gelişmesi açısından bu uygulama büyük önem taşımaktadır.

18. BSMV Daha Açık Hale Getirilmeli ve Damga Vergisi Kaldırılmalıdır

Öncelikle BSMV'nin mükellefinin kim olacağı hususu en ivedi haliyle çözüme kavuşturulmalıdır. Çünkü finans kurumları gider vergileri kanununu dikkate almayarak bu tutarları vatandaşa yansıtmaktadırlar. Bu nedenle hukuki güvenlik ve vergide adalet ilkesi gereğince bu durum mutlaka düzeltilmelidir. Ayrıca günümüz Türkiye'sinde damga vergisi özellikle ücretliler açısından çağ dışı bir hale gelmiştir ve kaldırılmalıdır. Vergisel uygulamalar kapsamında belirlenen temel hedeflere ulaşılabilmesi ve finansal kurumların seçilen ülke uygulamaları ile karşılaştırıldığında rekabetçi konuma getirilebilmesi için BSMV'nin kaldırılması önerilmektedir. Bu aşamada Katma Değer Vergisi Kanunu'nda yapılacak düzenlemeyle finans şirketlerinin ana faaliyet konusuna giren işlemlerinin KDV'ye tabi olmaması, ana faaliyet konusu işlemler dışında kalan işlemlerinin ise KDV'ye tabi tutulması seçeneğinin uygulanma imkanı doğabilecektir. Dolayısıyla mal ve hizmet alımlarında yüklenilen KDV, bu yolla hesaplanan KDV'den indirim konusu yapılabilecektir.

Katma değer vergisi uygulayan ülkelerde bizdeki BSMV gibi ayrı işlem vergisinin alınmadığı, finansal kuruluşların işlemlerinin de KDV mevzuatı içinde çözümlendiği görülmektedir. OECD ülkelerinin bir kısmında KDV mevzuatında BSMV konusuna giren işlemler sıfır oran veya istisna yöntemiyle vergi dışında bırakılmışlardır. BSMV'nin konu ve mükelleflerinin KDV mevzuatı içinde düzenlenmesi sağlanarak, daha fazla gelir elde edilmesi ve kurumlar vergisinin matrahının da arttırılması sağlanabilecektir.

Katma Değer Vergisi mükellefleri de ödemiş oldukları BSMV tutarlarını gider olarak indirememektedirler. Bu nedenle BSMV'nin kaldırılarak yerine düşük oranlı (örneğin % 5 oranlı) bir KDV getirilmesi daha uygun olacaktır. Bu sayede KDV mükellefleri de şu an indiremedikleri BSMV maliyetini indirme olanağına kavuşacaktır. Bu şekilde hem Gider Vergileri Kanunu tamamen yürürlükten kaldırılarak BSMV ile KDV arasında mevcut diğer sorunların da ortadan kalkması sağlanacak hem de mevzuat açısından sağlanacak bu sadeleştirme iş yükü bakımından da idareye ve mükelleflere kolaylık sağlayacaktır.

19. Vergi Aflarında Acilen Vazgeçilmelidir

Ülkemizde cumhuriyet tarihinden itibaren toplam 36 adet vergi affı uygulaması getirilmiş olup bunun sadece 10 tanesi son 16 yılda yürürlüğe konulmuştur. Neredeyse 2 yılda bir af gelmiş olmaktadır. Vergi afları uzun vadede mükellefin vergiye gönüllü uyum göstermesini ciddi anlamda

zedelerken, maliyenin de tahsil kabiliyetini kaybetmesine sebep olmaktadır. Vergi afların sürekli hale gelmesi ve bu afların vergisel anlamda bir reform hareketiyle desteklenmemesi af uygulamasının olumsuz yönlerinin ön plana çıkmasının en önemli sebebidir. Bu nedenle vergi affı kanunu mutlaka kapsamlı bir vergi reformu ile birlikte çıkarılmalıdır. Bir kereye mahsus olarak uygulanacak bu af kanununun içeriğinin ne olacağı çok iyi belirlenmeli, sonrasında ise çok daha sıkı bir denetim mekanizması ile desteklenmelidir. Ayrıca kanunlara uymamanın sonucu, ekonomik olarak yüksek meblağlarda daha ağır ve daha caydırıcı cezai yaptırımlar olmalıdır. Böylece çıkarılacak af uygulamasından sonra mükellefler bunun son af olduğunu bilecek ve geleceğe yönelik beklenti içine girmeyecektir. Vergi denetimin etkin olmadığı algısının yaygın olduğu ülkemizde, mükelleflere yeni düzenlemeler ve son kez yapılacak vergi affından sonra daha sıkı bir denetim mekanizmasının geleceği çok iyi anlatılmalı ve böylece onların vergiye karşı dirençlerinin zamanla azaltılması sağlanmalıdır.

Ayrıca vergi aflarına bu kadar sık başvurulmasını engellemek için bunu Anayasal güvence altına almak sağlıklı bir çözüm olacaktır. Ülkemizde vergi afları dayanağını Anayasanın 87. maddesindeki genel af ve özel af çıkarılması ile ilgili hükümden almaktadır. Bu maddede vergi afları çıkarılmayacağına ilişkin kesin hükümlere yer verilmemiş olması, genel af ve özel af kapsamı içinde değerlendirilmeyerek vergi affı çıkarılmasının da yolunu açmıştır. Bu nedenle vergi afla-

rının sınırlarını net belirleyecek kesin hükümler ortaya konularak bu uygulamanın meşru zemini ortadan kaldırılmalı, vergi aflarına gerçekten ihtiyaç duyulacak ekonomik ve siyasi buhran dönemleri dışında başvurulmaması sağlanmalıdır. Böylece vergi afları iyi bir vergi sisteminde sık sık başvurulan bir kurum olmaktan çıkarılarak kamu vicdanının zedelenmesinin önüne geçilmeli, vergi aflarının bir ödül olarak sürekli uygulanacağı beklentisi ortadan kaldırılmalıdır.

20. Yatırım İndirimi Uygulamasına Geçilmelidir

Esasında indirimli kurumlar vergisi müessesesi, yatırım indirimi istisnasının yeni bir versiyonudur. Ancak indirimli kurumlar vergisi bir istisnayı ifade etmemekte, sadece bazı kazançların normale göre daha az oranda vergilendirilmesini öngörmektedir. Yatırım indiriminde vergiye tabi kazançtan indirim yapılmaktaydı, indirimli kurumlar vergisinde ise vergiden indirim yapılmaktadır. İndirimli kurumlar vergisi uygulaması özünde, devletin, yatırım sonucu oluşan kazancın vergisinin bir kısmından vazgeçmesi yolu ile yatırımın finansmanına katkı sağlaması anlayışına dayanmaktadır. Bu ise indirimli kurumlar vergisinin karmaşık ve anlaşılmaz bir yapıya neden olmasına yol açmaktadır. Bu nedenle birçok işadamı ve uygulamacı indirimli kurumlar vergisini bir teşvik unsuru olarak dikkate almamaktadır.

Ülkemizde kaynakların yeniden üretime ve yatırıma yönlendirilmesini sağlamak için yatırımları teşvik özelliği çok

daha ön planda olan yatırım indirimi uygulaması yeniden getirilmelidir. Ancak yatırım indirimi uygulaması kaldırılmadan önceki son hali gibi her türlü yatırım malı ve düşük tutarlara yönelik değil, daha önceki uygulama biçiminde olduğu gibi belirli bir tutardan büyük ve selektif yatırımlar için uygulanmalıdır.

21. Gelir İdaresi Başkanlığı Yeniden Yapılandırılmalıdır

2005 yılında 5345 sayılı yasa ile başlatılan Gelir İdaresinin yeniden yapılandırma işlemi ivedilikle tamamlanmalıdır. İllerde tek vergi dairesi uygulaması, vergi denetim kurulunun Gelir İdaresi Başkanlığından ayrılması, mükellef haklarının tam olarak vatandaşa anlatılamaması gibi önemli unsurlar yeniden gözden geçilerek daha etkin bir GİB için doğru kararlar verilmelidir. Gelir idaresinin üstlenmiş olduğu görevleri etkin ve başarılı bir şekilde yerine getirebilmesi için statüsünün daha güçlü ve özerk hale getirilmesine ihtiyaç vardır. Bunun sağlanabilmesi için, Gelir İdaresi Başkanlığı'na farklı bir hukuki statü verilmelidir. Böylece, gelir idaresi istenen düzeyde güçlü ve özerk yapıya kavuşmuş olacak ve diğer kamu tüzel kişileri gibi yönetmelik, tebliğ v.b. idari düzenleyici işlemler yapabilecektir. Bu şekilde, gelir idaresi vergi uygulamalarına etkin bir şekilde yön verebilme ve ortaya çıkan sorunları hızlı bir şekilde çözüme kavuşturma imkanını elde edilmiş olacaktır.

YARARLANILAN KAYNAKLAR

Bilici Nurettin, "Türk Vergi Sistemi", Güncelleştirilmiş ve Geliştirilmiş 40. Baskı, Savaş Yayınevi, Ekim 2017, Ankara

Ceyhun Elgin "Kayıt Dışı Ekonomi" adlı araştırması 1950-2012

Dış Ticaret Endeksleri, http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist

Eğilmez Mahfi, "Yoksullaştıran Büyüme" adlı yazısı 2017

Gelir idaresi Başkanlığı Faaliyet Raporları 2010-2017

Gerçek Adnan, "4. Ymm Sempozyumu" İzmir

Kızılot Şükrü, Kızılot Zuhal, "Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları", Güncellenmiş 23. Baskı, Yaklaşım Yayıncılık, Mart 2014, Ankara

OECD Vergi İstatistikleri

Türkiye İstatistik Kurumu 2011-2017 yılı arası verileri

https://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2017/02/weodata/weorept.aspx?sy=2000&ey=201&scsm=1&ssd=1&sort=country&ds=.&br=0&pr1.x=47&pr1.y=0&c=186%2C111&s=NGDPRPPPPC%2CNGDPDPC&grp=0&a=

http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2017/02/weodata/weorept.aspx?pr.x=64&pr.y=9&sy=2000&ey=2017&scsm=1&ssd=1&sort=country&ds=%2C&br=0&c=186&s=NID_NGDP%2CNGSD_NGDP&grp=0&a=#download

https://www.mahfiegilmez.com/2017/09/yoksullastran-buyume.html

http://tto.boun.edu.tr/tr/content/kayit-disi-ekonomi-buyumenin-onunde-en-buyuk-engel

http://www.bumko.gov.tr/TR,32/faaliyet-raporlari.html 2016



EKİN Basım Yayın Dağıtım
Şehreküstü Mah. Cumhuriyet Cad.
Durak Sk. No: 2 Osmangazi / BURSA
Tel.: (0224) 220 16 72 - 223 04 37
Fax: (0224) 223 41 12
e-mail: info@ekinyayinevi.com


Sipariş
www.ekinyayinevi.com

ISBN: 978-605-327-765-1

